



UNIVERSITÀ  
DEGLI STUDI DI BARI  
ALDO MORO



DIPARTIMENTO JONICO IN SISTEMI  
GIURIDICI ED ECONOMICI DEL MEDITERRANEO  
SOCIETÀ, AMBIENTE, CULTURE  
IONIAN DEPARTMENT OF LAW, ECONOMICS  
AND ENVIRONMENT

10  
2019

# QUADERNI DEL DIPARTIMENTO JONICO

BUONE PRASSI E POSSIBILI  
INCENTIVI FISCALI PER LA VALORIZZAZIONE  
DEGLI ATTRATTORI TURISTICO-RELIGIOSI  
PUGLIESI E TUTELA RIFLESSA  
DEL PAESAGGIO

A.F. URICCHIO, M.S. CALÒ MARIANI,  
G. CHIRONI, L. IACOBELLIS



EDIZIONI  
JSGE

DIRETTORE DEL DIPARTIMENTO

Riccardo Pagano

COORDINATORE DELLA COLLANA

Riccardo Pagano

COMITATO DIRETTIVO

Laura Tafaro, Concetta Maria Nanna,  
Maria Casola, Cira Grippa, Pierluca Massaro,  
Federica Monteleone, Maria Laura Spada, Stefano Vinci

COMITATO SCIENTIFICO

Maria Teresa Paola Caputi Jambrenghi, Domenico Garofalo,  
Francesco Mastroberti, Bruno Notarnicola, Riccardo Pagano,  
Nicola Triggiani, Antonio Felice Uricchio, Massimo Bilancia,  
Annamaria Bonomo, Daniela Caterino, Gabriele Dell'Atti,  
Michele Indelicato, Ivan Ingravallo, Antonio Leandro,  
Giuseppe Losappio, Pamela Martino, Francesco Moliterni,  
Concetta Maria Nanna, Fabrizio Panza, Paolo Pardolesi,  
Giovanna Reali, Paolo Stefanì, Laura Tafaro,  
Giuseppe Tassielli, Umberto Violante

RESPONSABILE DI REDAZIONE

Stefano Vinci

*Redazione:*

Stefano Vinci

Dipartimento Jonico in Sistemi Economici e Giuridici  
del Mediterraneo: Società, Ambiente, Culture

Via Duomo, 259 74123 Taranto, Italy

e-mail: stefano.vinci@uniba.it

telefono: + 39 099 372382 • fax: + 39 099 7340595

<http://edizionidjsge.uniba.it/index.php/i-quaderni>



10  
2019 QUADERNI  
DEL DIPARTIMENTO JONICO

BUONE PRASSI E POSSIBILI  
INCENTIVI FISCALI PER LA VALORIZZAZIONE  
DEGLI ATTRATTORI TURISTICO-RELIGIOSI  
PUGLIESI E TUTELA RIFLESSA  
DEL PAESAGGIO

A.F. Uricchio, M.S. Calò Mariani,  
G. Chironi, L. Iacobellis



*Progetto realizzato con il contributo della Fondazione Puglia*



**Fondazione Puglia**

Il presente volume è stato chiuso per la pubblicazione in data  
2 dicembre 2019  
dall'editore "Dipartimento Jonico in Sistemi  
giuridici ed economici del Mediterraneo: società, ambiente,  
culture" dell'Università degli Studi di Bari Aldo Moro  
e messo in linea sul sito <http://edizionidjsge.uniba.it/i-quaderni>  
ed è composto di 72 pagine.

ISBN 978-88-9428-107-1

# REGOLAMENTO DEI QUADERNI DEL DIPARTIMENTO JONICO IN SISTEMI GIURIDICI ED ECONOMICI DEL MEDITERRANEO: SOCIETÀ, AMBIENTE, CULTURE – DJSGE

## **Art. 1. Collane di pubblicazioni del Dipartimento Jonico**

Il Dipartimento Jonico in Sistemi Giuridici ed Economici del Mediterraneo: società, ambiente, culture dell'Università degli Studi di Bari Aldo Moro ha tre distinte collane:

- Collana di pubblicazioni del Dipartimento Jonico (d'ora in poi Collana Cartacea), cartacea, affidata alla pubblicazione ad una Casa Editrice individuata con Bando del Dipartimento, ospita lavori monografici, atti congressuali, volumi collettanei.
- Annali del Dipartimento Jonico, collana di volumi pubblicata on line dal 2013 sul sito [www.annali-dipartimentojonico.org](http://www.annali-dipartimentojonico.org). Essa ospita saggi, ricerche, brevi interventi e recensioni collegati alle attività scientifiche del Dipartimento Jonico. Gli Annali del Dipartimento Jonico hanno cadenza annuale.
- Quaderni del Dipartimento Jonico, collana di volumi pubblicata on line sul sito [www.annalidipartimentojonico.org](http://www.annalidipartimentojonico.org). Essa ospita lavori monografici, atti congressuali, volumi collettanei.

## **Art. 2. Coordinamento delle Collane del Dipartimento Jonico**

È istituito un Coordinamento delle Collane del Dipartimento Jonico formato dai Direttori delle tre collane che dura in carica per un triennio.

Il Coordinamento è diretto dal Direttore del Dipartimento in qualità di Direttore della Collana cartacea, ed è convocato, secondo le necessità, anche su richiesta dei Direttori delle Collane.

La riunione del Coordinamento a discrezione del Coordinatore può essere allargata anche ai componenti dei Comitati Direttivi delle tre collane dipartimentali.

Il Coordinamento approva o rigetta le proposte di pubblicazione dei volumi delle Collane, dopo l'espletamento delle procedure di referaggio da parte dei Direttori e dei Comitati Direttivi. In caso di referaggi con esito contrastante, il Coordinamento decide sulla pubblicazione del contributo, sentito il parere del Comitato Direttivo della collana interessata.

Il Coordinamento provvede alla formazione dei Comitati scientifici e dei Comitati Direttivi secondo le modalità stabilite dagli articoli successivi.

## **Art. 3. Direttori delle Collane**

La Collana Cartacea è diretta d'ufficio dal Direttore del Dipartimento Jonico.

Il Direttore degli Annali del Dipartimento Jonico è eletto dal Consiglio di Dipartimento e la sua carica ha durata triennale.

Il Direttore dei Quaderni del Dipartimento Jonico è eletto dal Consiglio di Dipartimento e la sua carica ha durata triennale.

I Direttori ricevono le istanze di pubblicazione, secondo le modalità prescritte dagli articoli seguenti, valutano preliminarmente la scientificità della proposta, tenendo conto del curriculum del proponente e dei contenuti del lavoro, e procedono, nel caso di valutazione positiva, ad avviare le procedure di referaggio.

I Direttori dirigono i lavori dei Comitati Direttivi e relazionano periodicamente al Coordinamento.

I Direttori curano che si mantenga l'anonimato dei revisori, conservano tutti gli atti dei referaggi e informano gli autori sull'esito degli stessi, invitandoli alle necessarie modifiche/integrazioni, e, d'intesa con il Coordinamento, decidono la pubblicazione o meno, in caso di pareri contrastanti dei referees.

#### **Art. 4. Comitati scientifici**

Ogni collana ha un proprio comitato scientifico composto dai professori ordinari e associati del Dipartimento Jonico.

Il Consiglio di Dipartimento può deliberare l'inserimento nel Comitato Scientifico di studiosi italiani o esteri non appartenenti al Dipartimento Jonico.

#### **Art. 5. Comitati Direttivi**

Ciascuna delle tre collane ha un proprio Comitato Direttivo formato da 4 professori ordinari o associati e 4 ricercatori, tutti incardinati nel Dipartimento Jonico.

I Comitati Direttivi durano in carica tre anni e i componenti non sono immediatamente rieleggibili, salvo diversa delibera del Dipartimento Jonico.

I requisiti per l'ammissione nei Comitati Direttivi sono determinati dal Consiglio di Dipartimento. A seguito di lettera del Coordinamento delle Pubblicazioni del Dipartimento Jonico, gli interessati presenteranno istanza scritta al Coordinamento che, in base alle indicazioni del Consiglio di Dipartimento, provvederà alla scelta dei componenti e alla loro distribuzione nei tre Comitati Direttivi.

I Comitati Direttivi collaborano con il Direttore in tutte le funzioni indicate nell'articolo 3 ed esprimono al Coordinamento il parere sulla pubblicazione sulla loro collana di contributi che hanno avuto referaggi con esiti contrastanti.

All'interno del comitato direttivo è stabilita la seguente ripartizione di funzioni: i professori ordinari e associati coadiuveranno il Direttore della Collana nelle procedure di referaggio, mentre i ricercatori cureranno la fase di editing successiva all'espletamento positivo della procedura di referaggio, sotto la direzione di un Responsabile di Redazione nominato dal Coordinamento delle Pubblicazioni del Dipartimento Jonico.

#### **Art. 6. Procedura di referaggio**

Tutte le Collane del Dipartimento Jonico adottano il sistema di referaggio a "doppio cieco" con le valutazioni affidate a due esperti della disciplina cui attiene la pubblicazione, preferibilmente ordinari.

La procedura di referaggio è curata dal Direttore della Collana con l'ausilio dei professori ordinari e associati dei rispettivi Comitati Direttivi.

#### **Art. 7. Proposta di pubblicazione**

La proposta di pubblicazione deve essere indirizzata al Direttore della Collana su modulo scaricabile dal sito [www.annalidipartimentojonico.org](http://www.annalidipartimentojonico.org), nel quale il proponente dovrà indicare le proprie generalità e sottoscrivere le liberatorie per il trattamento dei dati personali e per l'eventuale circolazione e pubblicazione on line o cartacea del lavoro,

Alla proposta di pubblicazione il proponente deve allegare il proprio *curriculum vitae et studiorum* e il file del lavoro in due formati (word e pdf).

Per la pubblicazione sulla Collana Cartacea il proponente dovrà indicare i fondi cui attingere per le spese editoriali.

Le proposte di pubblicazione dovranno attenersi scrupolosamente ai criteri editoriali pubblicati sul sito [www.annalidipartimentojonico.org](http://www.annalidipartimentojonico.org). Nel caso di non corrispondenza, i direttori potranno restituire il file e non ammettere la proposta.

Nel caso siano previste scadenze, pubblicate sul sito, la proposta dovrà pervenire tassativamente entro la data indicata.

I Direttori comunicheranno agli autori l'avvio della procedura di referaggio e il suo esito.

Espletata positivamente la procedura di referaggio, i responsabili della redazione delle rispettive Collane invieranno agli autori le indicazioni cui attenersi per la fase di editing.

# INDICE

ANTONIO FELICE URICCHIO <i>Sistema tributario italiano e cultura tra funzione extrafiscale e promozione del patrimonio culturale</i>	9
MARIA STELLA CALÒ MARIANI <i>I Santuari mariani della Puglia. Bilancio e prospettive di una ricerca</i>	23
GIULIA CHIRONI <i>Incentivi fiscali per la valorizzazione del territorio</i>	43
LUIGI IACOBELLIS <i>L'Art bonus nel modello agevolativo del fisco promozionale per il recupero e la valorizzazione dei beni culturali</i>	55





ANTONIO FELICE URICCHIO

## SISTEMA TRIBUTARIO ITALIANO E CULTURA TRA FUNZIONE EXTRAFISCALE E PROMOZIONE DEL PATRIMONIO CULTURALE

### ABSTRACT

Il contributo ricostruisce il rapporto tra leva fiscale e cultura, analizzando i principali istituti tributari che realizzano finalità extrafiscali di tutela e promozione del patrimonio culturale. Gli interventi del legislatore, specificatamente analizzati nel quadro delle principali imposte dirette ed indirette, sono sintomo della volontà istituzionale di realizzare un sistema in grado di valorizzare la cultura nei suoi molteplici aspetti, attribuendo una particolare rilevanza ai beni ed alle attività culturali, anche attraverso la leva fiscale.

Il contributo si inserisce a conclusione del progetto “Buone prassi e possibili incentivi fiscali per la valorizzazione degli attrattori turistico-religiosi pugliesi e tutela riflessa del paesaggio” realizzato grazie al contributo finanziario della Fondazione Cassa di Risparmio di Puglia.

The paper reconstructs the relationship between fiscal leverage and culture, analyzing the main tax institutes that carry out extra-tax purposes for the protection and promotion of cultural heritage. The legislator's interventions, specifically analyzed in the context of the main direct and indirect taxes, are a symptom of the institutional will to create a system capable of enhancing culture in its multiple aspects, attributing particular importance to cultural assets and activities, also through the tax leverage.

The paper comes at the end of the project “Buone prassi e possibili incentivi fiscali per la valorizzazione degli attrattori turistico-religiosi pugliesi e tutela riflessa del paesaggio” realized with the financial contribution of the Fondazione Cassa di Risparmio di Puglia.

### PAROLE CHIAVE

Beni culturali / Tassazione / Fiscalità promozionale / Agevolazioni fiscali

Cultural heritage / Taxation / Promotional taxation / Tax expenditures

Nel linguaggio comune, l'attività artistica esprime qualsiasi attività umana, prestata singolarmente o collettivamente – che porta a forme creative di espressione attraverso conoscenze tecniche, sensibilità estetica, abilità innate e pratiche esperienziali idonee a trasmettere sensazioni ed emozioni. Allo stesso tempo, l'attività artistica costituisce un ambiente giuridico all'interno del quale possono formarsi redditi, suscettibili di essere sottoposti a tassazione, attività economiche aventi ad oggetto il suo esercizio ovvero beni di interesse artistico e culturale che possono

essere oggetto di atti traslativi anch'essi sottoposti a tassazione<sup>1</sup>. Nel determinare le fattispecie imponibili, il legislatore può quindi assumere anche situazioni (redditi, prestazioni di servizi, beni, ecc.) a contenuto economico da cui sia razionalmente deducibile l'idoneità soggettiva dell'obbligazione di imposta che siano espressione artistica. Allo stesso tempo, la meritevolezza degli interessi che sottendono al fenomeno artistico può indurre il legislatore a prevedere norme premiali e incentivanti.

Poste tali premesse, occorre anzitutto riconoscere che l'artista, nei rapporti con il fisco, è anzitutto un percettore di redditi di lavoro autonomo, tenuto a corrispondere l'imposta sul reddito delle persone fisiche secondo collaudati criteri di progressività che sono a tutti noti. L'attività artistica, sotto tale aspetto, non riceve un trattamento differente da quello dei professionisti, essendo assai improbabile che l'elemento organizzativo assuma autonoma rilevanza sulle caratteristiche individuali del lavoro. La determinazione del reddito, allora, si basa su semplici meccanismi di deduzione di (alcuni) costi dai ricavi conseguiti dalla vendita delle opere virgola e conduce all'applicazione di un'imposta secondo i classici schemi dell'Irpef. Dall'attività dell'artista va invece distinta quella di chi commercia opere d'arte in modo lecito o illecito (stante la previsione dell'art. 14, legge 537 del 1993 che sancisce che i redditi di fonte illecita costituiscono redditi della stessa natura

1. Secondo l'attuale disciplina del codice dei beni culturali (d. lgs. 42 del 2004), i beni culturali possono essere distinti in più categorie: 1) le cose immobili e mobili che rivestono un interesse particolarmente importante a causa del loro riferimento con la storia politica, militare, della letteratura, dell'arte, della scienza, della tecnica, dell'industria e della cultura in genere, ovvero quali testimonianze dell'identità e della storia delle istituzioni pubbliche, collettive o religiose. Sono beni culturali qualora sia intervenuta la dichiarazione di sussistenza dell'interesse culturale, chiunque ne sia il proprietario e a prescindere dall'epoca della loro realizzazione (art. 10, co. 3, lett. d)); 2) le cose immobili e mobili che, per le loro qualità intrinseche, presentano interesse artistico, storico, archeologico o etnoantropologico non appartenenti allo Stato, alle Regioni, agli altri Enti territoriali e a persone giuridiche private senza scopo di lucro, sono beni culturali qualora sia intervenuta la dichiarazione di sussistenza di interesse culturale e siano state realizzate da più di cinquant'anni (art. 10, co. 3 lett. a), e co. 5); le cose immobili e mobili che, per le loro qualità intrinseche, presentano interesse artistico, storico, archeologico o etnoantropologico appartenenti allo Stato, alle Regioni, agli altri Enti territoriali e a persone giuridiche private senza scopo di lucro e che sono state realizzate da più di 50 anni, sono considerate beni culturali in attesa della verifica della sussistenza di interesse culturale (art. 10, co. 1; art. 12, co. 1); 4) le cose immobili virgola che, per le loro qualità intrinseche, presentano interesse artistico, storico, archeologico, etnoantropologico e non presentano interesse per il collegamento con la storia politica, militare, della letteratura, dell'arte e della cultura in genere, né tantomeno quali testimonianze dell'identità e della storia delle istituzioni pubbliche, collettive o religiose virgola e sono state realizzate da meno di 50 anni, non possono acquistare lo status di bene culturale (art. 10 co. 5). In sostanza, nelle prime due ipotesi lo status di bene culturale si acquista in forza di provvedimento, nell'ipotesi sub 3) tale qualifica viene temporaneamente attribuita dal legislatore per il semplice fatto che l'immobile sia stato realizzato da più di 50 anni (o sia bene mobile opera di autore non più vivente) e che esso appartenga a determinate categorie di soggetti.

di quelli corrispondenti di fonte lecita). Al fine di un corretto inquadramento della questione, occorre distinguere la figura di chi esercita in modo abituale ancorché esclusivo l'attività di mercante d'arte da quella del venditore occasionale e dell'amatore. Alla luce delle regole generali in materia, il primo produce reddito d'impresa, in quanto svolge professionalmente e abitualmente un'attività intermedia di circolazione dei beni, anche in assenza di un'organizzazione imprenditoriale (articolo 55, Tuir); il secondo può conseguire "redditi diversi" ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lettera i) del Tuir, qualora l'operazione di acquisto e rivendita sia sorretta da finalità speculativa. Al riguardo, anche la giurisprudenza di legittimità attribuisce rilevanza all'entità economica dell'operazione in quanto se la compravendita di oggetti di antiquariato genera un importo rilevante, il requisito della speculatività si presume (Cassazione, sentenze n. 2711/2006 e n. 8196/2008).

Orientando l'analisi sulla disciplina dell'imposta sul valore aggiunto, occorre ricordare che l'artista è, altresì, soggetto passivo del tributo allorquando la cessione a titolo oneroso delle proprie opere ne integri il presupposto impositivo. Secondo l'art. 1 del Dpr 633/72, "l'imposta sul valore aggiunto si applica sulle cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nel territorio dello Stato nell'esercizio di imprese o nell'esercizio di arti e professioni e sulle importazioni da chiunque effettuate". I beni prodotti dagli artisti, però, ricevono una particolare considerazione nella disciplina dell'Iva, che applica alla loro cessione un regime speciale, definito "del margine", suscettibile di incidere nella determinazione della base imponibile. Differentemente dal modello teorico di applicazione del tributo, infatti, la base imponibile delle cessioni degli oggetti d'arte è costituita non già dal loro prezzo di vendita, bensì dal margine realizzato dal soggetto passivo-rivenditore, diminuito dell'importo dell'IVA relativa al margine stesso. Il margine del soggetto passivo-rivenditore è pari alla differenza tra il prezzo di vendita chiesto dal soggetto passivo-rivenditore per il bene e il prezzo di acquisto. Quanto all'aliquota applicabile, attualmente le vendite di opere d'arte effettuate dall'autore o dai suoi eredi o legatari subiscono l'IVA nella misura del 10%. La stessa aliquota ridotta si applica all'importazione di opere d'arte e da collezione. In tutti gli altri casi, le cessioni sono assoggettate al tributo con l'aliquota ordinaria del 22%.

Almeno nell'imposizione indiretta, allora, il legislatore (comunitario ed interno) presta attenzione alla nobile attività, discriminandone il regime impositivo rispetto a quanto accade per la cessione dei beni prodotti dell'impresa o dei servizi prestati dai professionisti.

Le previsioni del legislatore comunitario (Dir. CE n. 112/06, Capo 4 del Titolo XII) – a cui è necessariamente improntata anche la disciplina interna del tributo – sembrerebbero voler contenere l'incidenza del prelievo – e le sue ovvie conseguenze economiche – sul commercio degli oggetti d'arte (sebbene

limitatamente a quelli analiticamente indicati nell'allegato IX alla Dir. n. 112), riconoscendo l'opportunità di adottare un particolare regime di imposizione che coinvolge anche i "beni d'occasione", quelli da collezione o l'antiquariato e che mira ad "evitare la doppia imposizione e le distorsioni di concorrenza tra soggetti passivi".

L'articolo 4 della medesima direttiva, poi, esclude l'applicazione dell'Iva agli acquisti intracomunitari di tali beni, allorquando:

- il venditore sia un "soggetto passivo-rivenditore" che agisce in quanto tale e il bene acquistato sia stato assoggettato all'Iva nello Stato membro di partenza della spedizione o del trasporto (soluzione conforme al c.d. regime del margine);

- il venditore sia un organizzatore di vendite all'asta che agisce in quanto tale e il bene acquistato è stato assoggettato all'Iva nello Stato membro di partenza della spedizione o del trasporto (soluzione conforme al c.d. regime speciale delle vendite all'asta).

Viene inoltre confermata, anche per quelli Stati membri dell'UE che non se ne fossero già avvalsi, la facoltà di applicare l'Iva alle cessioni ed importazioni di oggetti d'arte in misura più mite rispetto a quella ordinaria (purché almeno pari al 5%) e di estendere tale agevolazione anche alle cessioni effettuate dall'autore dell'opera d'arte (o dagli aventi diritto) e a quelle effettuate a titolo occasionale da un soggetto passivo diverso dal rivenditore.

L'apprezzamento per tali previsioni non esime dall'esprimere il disagio per l'inopportuna tassatività delle ipotesi di applicazione del trattamento agevolato che, rivolgendosi alle sole opere espressamente elencate nella direttiva comunitaria<sup>2</sup>, impedisce di tener conto della velocità stessa con cui cambiano, in epoca moderna,

2. Si tratta di "1) Quadri, collages e quadretti simili (tableautins), pitture e disegni, eseguiti interamente a mano dall'artista, ad eccezione dei piani di architetti, di ingegneri e degli altri progetti e disegni industriali, commerciali, topografici e simili, degli oggetti manufatti decorati a mano, delle tele dipinte per scenari di teatro, sfondi di studi d'arte o per usi simili; 2) incisioni, stampe e litografie originali, precisamente gli esemplari ottenuti in numero limitato direttamente in nero o a colori da una o più matrici interamente lavorate a mano dall'artista, qualunque sia la tecnica o la materia usata, escluso qualsiasi procedimento meccanico e fotomeccanico; 3) opere originali dell'arte statuaria o dell'arte scultoria, di qualsiasi materia, purché siano eseguite interamente dall'artista; fusioni di sculture a tiratura limitata ad otto esemplari, controllata dall'artista o dagli aventi diritto; a titolo eccezionale in casi determinati dagli Stati membri, per fusioni di sculture antecedenti il 1 gennaio 1989, è possibile superare il limite degli otto esemplari; 4) arazzi e tappeti murali eseguiti a mano da disegni originali forniti da artisti, a condizione che non ne esistano più di otto esemplari; 5) esemplari unici di ceramica, interamente eseguiti dall'artista e firmati dal medesimo; 6) smalti su rame, interamente eseguiti a mano, nei limiti di otto esemplari numerati e recanti la firma dell'artista o del suo studio, ad esclusione delle minuterie e degli oggetti di oreficeria e di gioielleria; 7) fotografie eseguite dall'artista, tirate da lui stesso o sotto il suo controllo, firmate e numerate nei limiti di trenta esemplari, di qualsiasi formato e supporto".

il concetto dell'arte e le sue applicazioni. Né è stata prevista una norma di carattere residuale (o a "schema aperto") capace di attrarre allo stesso regime impositivo Iva nuove forme espressive dell'arte.

Al riguardo è utile ricordare che la proposta di modifica della Direttiva 2006/112/CE presentata nello scorso anno dalla Direzione Generale della Fiscalità e Unione Doganale della Commissione Europea sostituisce l'attuale elenco di beni e servizi cui possono essere applicate aliquote ridotte con un elenco "negativo" di operazioni alle quali non possono essere applicate aliquote ridotte, comprendendo inspiegabilmente in questo nuovo elenco figurano le cessioni di opere d'arte. Se tale proposta fosse accolta, l'intero comparto della cultura ne sarebbe danneggiato, non potendo più trovare applicazione le aliquote ridotte IVA che pure oggi si rendono utilizzabili, sia pure alle condizioni richiamate.

In una differente direzione si sono invece mosse le agevolazioni stabilite (sempre ai fini Iva) per le attività culturali, con l'applicazione di aliquote ridotte al diritto di ingresso a spettacoli, teatri, circhi, fiere, concerti, musei, cinema, mostre ed altre manifestazioni o istituti culturali simili. Appare evidente, in questo caso, che le misure intendono sostenere i consumi culturali, assumendo caratteristiche alquanto differenti dal regime agevolativo osservato in riferimento al commercio dell'arte.

Con riguardo, invece, al regime impositivo delle attività artistiche ai fini dell'Imposta regionale sulle attività produttive (c.d. Irap), va ricordato che la soggettività passiva coinvolge, indistintamente, artisti, professionisti ed imprese. Ciò che rileva, nell'applicazione del singolare tributo, è l'elemento organizzativo, generalmente assente nell'esercizio delle attività artistiche, pur con le debite eccezioni. Il presupposto dell'Irap, infatti, non è integrato dalla mera presenza di un'organizzazione di risorse materiali funzionali all'esercizio dell'attività, dovendosi piuttosto ricercare, a fondamento dell'obbligo impositivo, un'organizzazione eccedente l'*id quod plerumque accidit* che, nel caso delle attività in esame, l'Agenzia delle entrate ed il Giudice tributario dovranno ricercare nelle modalità tipiche di esercizio dell'attività artistica di cui si discute.

La rassegna delle principali norme rivolte al sostegno del patrimonio artistico e dei suoi principali attori va completata richiamando alcune disposizioni, pur se frammentarie, aventi ad oggetto strumenti di sostegno da parte di persone fisiche ed enti non commerciali volte a finanziare la conservazione e la valorizzazione del patrimonio artistico e culturale attraverso «erogazioni liberali per attività di studio o di ricerca di rilevante valore culturale e artistico» detraibili dall'Irpef o dall'Ires ( cfr art.15, co.1, lett.h), e all'art.147, del Testo unico delle imposte sul reddito). La detraibilità competeva, però, soltanto per il 19% dell'importo erogato a favore dello Stato, delle regioni, degli enti locali territoriali, di enti o istituzioni

pubbliche, fondazioni o associazioni, che svolgono direttamente o promuovono (senza scopo di lucro) l'attività di studio, ricerca e documentazione di rilevante valore culturale e artistico. Essa era ammessa, inoltre, solo nel caso in cui tali oneri non fossero deducibili nella determinazione dei singoli redditi che concorrevano alla formazione dell'imponibile per la medesima annualità, e nel rispetto di complesse previsioni regolamentari.

L'art. 100, secondo comma, del Tuir prevedeva invece talune ipotesi di deduzioni di oneri dal reddito di impresa pertinenti alla materia in esame. Si trattava della deducibilità dal reddito del 2% delle erogazioni liberali (in denaro o in natura) a favore di persone giuridiche che perseguivano esclusivamente finalità di [...] ricerca scientifica (lett. a); della deducibilità, in uguale misura percentuale, delle erogazioni liberali in denaro a favore delle onlus, fondazioni, associazioni, comitati ed enti, individuati con decreto del presidente del Consiglio dei Ministri in Paesi non OCSE (lett. h); della deducibilità di erogazioni liberali in denaro (stavolta senza limite quantitativo, ma al ricorrere di talune condizioni espressamente richiamate dal legislatore) a favore dello Stato, di enti o istituzioni pubbliche, di fondazioni e associazioni legalmente riconosciute che svolgono direttamente, o promuovono (senza scopo di lucro), attività di studio, ricerca e documentazione di rilevante valore culturale artistico (lett. f); da ultimo, della deducibilità (senza limite ma previo rispetto di un complesso iter procedurale basato su elenchi annuali di potenziali beneficiari) di erogazioni liberali in denaro effettuate a favore dello Stato, delle regioni, degli enti locali territoriali, di enti ed istituzioni pubbliche, di fondazioni e di associazioni legalmente riconosciute per lo svolgimento dei loro compiti istituzionali e per la realizzazione di programmi culturali nei settori di beni culturali (lett. m)<sup>3</sup>.

Ai sensi dell'art.1 del D.L. 31.5.2014, n. 83, "Disposizioni urgenti per la tutela del patrimonio culturale, lo sviluppo della cultura e il rilancio del turismo", convertito con modificazioni in Legge n. 106 del 29/07/2014 e successive modifiche, è stato introdotto un credito d'imposta del 65% per le erogazioni liberali in denaro a sostegno della cultura e dello spettacolo, il c.d. Art bonus, quale sostegno al mecenatismo in favore del patrimonio culturale. In relazione alla

3. Tali previsioni vanno coordinate con l'art.14 del D.L. 14 marzo 2005, n.35, che ha ammesso la deducibilità delle erogazioni alle onlus o ad associazioni di promozione sociale di carattere nazionale, nonché a favore di fondazioni e associazioni riconosciute, aventi per oggetto statutario la tutela, la promozione e la valorizzazione dei beni di interesse artistico, storico e paesaggistico. Detta deduzione, non cumulabile con altre agevolazioni fiscali, sebbene sia ammessa nel limite del 10% del reddito dichiarato dall'erogante e (comunque) di complessivi € 70.000 per ciascun periodo d'imposta, pare per alcuni aspetti assorbente talune delle deduzioni già previste dalla disciplina del reddito d'impresa (e, segnatamente, proprio dal citato art.100).

qualifica del soggetto che effettua le erogazioni liberali sono previsti limiti massimi differenziati di spettanza del credito d'imposta. In particolare per le persone fisiche ed enti che non svolgono attività commerciale il credito d'imposta è riconosciuto nel limite del 15% del reddito imponibile; per i soggetti titolari di reddito d'impresa ed enti non commerciali che esercitano anche attività commerciale il credito d'imposta è invece riconosciuto nel limite del 5 per mille dei ricavi annui. Il legislatore, che è intervenuto a più riprese sul nuovo istituto, ha inteso ricondurre ad unità il quadro frammentario previgente, superando la iniziale transitorietà dell'agevolazione fiscale introdotta e rendendo sistematico – in presenza di determinati requisiti previsti dalle norme vigenti – il beneficio fiscale a fronte di liberalità a favore di una pluralità di soggetti beneficiari e attività: interventi di manutenzione, protezione e restauro di beni culturali pubblici, sostegno degli istituti e dei luoghi della cultura di appartenenza pubblica, delle fondazioni lirico-sinfoniche e dei teatri di tradizione, delle istituzioni concertistico-orchestrali, dei teatri nazionali, dei teatri di rilevante interesse culturale, dei festival, delle imprese e dei centri di produzione teatrale e di danza, nonché dei circuiti di distribuzione e di realizzazione di nuove strutture, il restauro e il potenziamento di quelle esistenti di enti o istituzioni pubbliche che, senza scopo di lucro, svolgono esclusivamente attività nello spettacolo. Il credito d'imposta maturato deve essere comunque ripartito in tre quote annuali di pari importo: per i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare, il riferimento alla ripartizione “in tre quote annuali di pari importo” deve intendersi in concreto riferito ai tre periodi d'imposta di utilizzo del credito. Sono, infine, previste modalità di fruizione differenziate, in relazione alla qualifica del soggetto che effettua le erogazioni liberali.

In tale quadro si inseriscono inoltre le nuovissime disposizioni del D. Lgs. n. 117 del 3 luglio 2017, Codice del Terzo Settore a norma dell'art.1 co. II lett. b) della L. n. 106 del 6 giugno 2016.

Nello specifico, l'art. 81, come modificato dal D. Lgs. del 3 agosto 2018 n. 105 prevede l'istituzione di un credito d'imposta pari al 65% delle erogazioni liberali in denaro effettuate da persone fisiche e del 50% per quelle effettuate da enti o società in favore degli enti del Terzo settore, che hanno presentato al Ministero del lavoro e delle politiche sociali un progetto per sostenere il recupero degli immobili pubblici inutilizzati e dei beni mobili e immobili confiscati alla criminalità organizzata assegnati a tali enti e da questi utilizzati esclusivamente per lo svolgimento di specifiche attività con modalità non commerciali.

I soggetti beneficiari delle erogazioni liberali effettuate per la realizzazione di interventi di manutenzione, protezione e restauro dei beni stessi hanno l'obbligo di comunicare trimestralmente al Ministero del lavoro e delle politiche sociali



l'ammontare delle erogazioni liberali ricevute, provvedendo a dare comunicazione pubblica dell'ammontare, della destinazione e dell'utilizzo delle stesse<sup>4</sup>.

Proseguendo nella disamina, l'art. 83 detta la disciplina delle detrazioni e delle deduzioni per le erogazioni liberali.

In merito alle prime è previsto che dall'imposta lorda sul reddito delle persone fisiche possa essere detratto un importo pari al 30% degli oneri sostenuti dal contribuente per le erogazioni liberali in denaro o in natura a favore degli enti del Terzo settore non commerciali per un importo complessivo in ciascun periodo d'imposta non superiore a 30.000 euro<sup>5</sup>.

In riferimento al regime delle deduzioni, le liberalità in denaro o in natura erogate a favore degli enti del Terzo settore non commerciali da persone fisiche, enti e società sono deducibili dal reddito complessivo netto del soggetto erogatore nel limite del 10 per cento del reddito complessivo dichiarato.

La riforma del Terzo Settore è proseguita con l'emanazione del Decreto Legislativo del 3 luglio 2017, n. 112, e successive modifiche.

Nel recare la revisione della disciplina in materia di impresa sociale, nello specifico, afferma che possono acquisire la qualifica di impresa sociale tutti gli enti privati che esercitano in via stabile e principale un'attività d'impresa di interesse generale, senza scopo di lucro e per finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale<sup>6</sup>.

Particolarmente significativo appare il regime tributario sia nella determinazione del reddito delle persone fisiche che in quello delle persone giuridiche, con peculiari misure fiscali e di sostegno economico.

Difatti, dall'imposta lorda sull'IRPEF può essere portato in detrazione un importo pari al 30% della somma investita dal contribuente nel capitale sociale di una o più società. In tale disposizione sono incluse anche le società cooperative che abbiano acquisito la qualifica di impresa sociale successivamente alla data di entrata in vigore del decreto e siano costituite da non più di trentasei mesi dalla medesima data.

L'ammontare non detraibile nel periodo d'imposta di riferimento può essere

4. Ai sensi dell'art. 81 co. V D.Lgs. 117/2017, la comunicazione deve avvenire tramite il proprio sito web istituzionale, nell'ambito di una pagina dedicata e facilmente individuabile, e in un apposito portale, gestito dal medesimo Ministero, in cui ai soggetti destinatari delle erogazioni liberali sono associate tutte le informazioni relative allo stato di conservazione del bene, gli interventi di ristrutturazione o riqualificazione eventualmente in atto, i fondi pubblici assegnati per l'anno in corso, l'ente responsabile del bene, nonché le informazioni relative alla fruizione.

5. L'importo è elevato al 35% degli oneri sostenuti dal contribuente, qualora l'erogazione liberale in denaro sia a favore di organizzazioni di volontariato. La detrazione è consentita, per le erogazioni liberali in denaro, a condizione che il versamento sia eseguito tramite banche o uffici postali ovvero mediante altri sistemi di pagamento previsti (art. 83 co. I).

6. Cfr. art. 1 D. Lgs. 112/2017.

portato in detrazione dall' IRPEF nei periodi d'imposta successivi, seppur non oltre il terzo.

Tuttavia, l'investimento massimo detraibile non può eccedere, in ciascun periodo d'imposta, l'importo di euro 1.000.000 e deve essere mantenuto per almeno tre anni.

L'eventuale cessione, anche parziale, dell'investimento prima del decorso di tale termine, comporta la decadenza dal beneficio e l'obbligo per il contribuente di restituire l'importo detratto, unitamente agli interessi legali<sup>7</sup>.

Parimenti, non concorre alla formazione del reddito dei soggetti passivi IRES, il 30% della somma investita nel capitale sociale di una o più società.

Tuttavia, l'investimento massimo deducibile non può eccedere, in ciascun periodo d'imposta, l'importo di euro 1.800.000 e deve essere mantenuto per almeno tre anni. Di contro, l'eventuale cessione, anche parziale, dell'investimento prima del decorso di tale termine, comporta la decadenza dal beneficio ed il recupero a tassazione dell'importo dedotto<sup>8</sup>.

Merita, infine, di essere segnalata la peculiarità dell'art. 18 co. V del Decreto in oggetto in quanto prevede che la disciplina sin qui esaminata trovi applicazione anche agli atti di dotazione e ai contributi di qualsiasi natura, a condizione che siano posti in essere successivamente alla data di entrata in vigore del decreto e avvengano in favore di fondazioni che abbiano acquisito la qualifica di impresa sociale successivamente alla medesima data e siano costituite da non più di trentasei mesi dalla stessa.

Conclusivamente sul tema, va in questa sede manifestato il disagio per l'assenza di un disegno unitario in materia. Pochi settori, come quello delle risorse culturali, necessiterebbero di un utilizzo della leva fiscale in funzione ausiliaria dell'impegno finanziario delle Istituzioni, potendosi agevolmente comprendere come l'importanza di fornire impulso sostegno (anche privato) ad attività ed opere che costituiscono l'elemento identitario di una nazione (percorso meritoriamente avviato attraverso la disciplina dell'art. bonus). La promozione (delle attività culturali) e la tutela (dei loro prodotti e delle loro istituzioni) qualificano, così, un unico obiettivo al cui perseguimento dovrebbero concorrere sforzi pubblici e privati, risorse finanziarie ordinarie e straordinarie, sensibilità di cittadini ed imprese e senso di responsabilità della pubblica amministrazione. E invece, proprio in tale materia, il sistema tributario manifesta rigidità, incapacità di interpretare un ruolo adeguato ai tempi, rinunciando spesso a "persuadere" il contribuente con il sostegno delle scelte virtuose.

7. Art. 18 co. III D. Lgs. 112/2017.

8. Art. 18 co. IV D. Lgs. 112/2017.

Eppure, la centralità che l'agevolazione fiscale può assumere nel perseguimento dei valori della Repubblica (qual è quello stabilito dall'articolo 9 della Cost., che consacra la tutela del paesaggio e del patrimonio storico e artistico tra i principi fondamentali della nostra Nazione) è stata da tempo apprezzata in dottrina. Come è noto, la Costituzione italiana assume la promozione della cultura e della ricerca scientifica come valore fondamentale e inserisce tra i principi fondamentali la disposizione che impegna la Repubblica a sostenerne lo sviluppo (art. 9). Come affermato dall'On. Ruini, nella relazione nella seduta del 22 dicembre 1947 della Commissione per la Costituzione<sup>9</sup>, l'Italia è uno "Stato di cultura" che annovera tra le proprie funzioni essenziali quello dell'elevazione culturale della collettività, con il conseguente obbligo, per lo Stato centrale come per tutti gli enti locali, nell'ambito delle rispettive competenze, di definire le modalità per valorizzare le diverse attività legate ad espressioni scientifiche, artistiche, storico culturali che della tradizione culturale della Nazione rappresentano la massima espressione. Tale disposizione va poi collegata all'art. 33 Cost., che riconosce la libertà dell'arte e della scienza<sup>10</sup> come manifestazione dell'autonomia delle organizzazioni dedicate (Università, istituzioni scientifiche, accademie, ecc) e dei soggetti che in esse operano<sup>11</sup>, sia nei metodi che nei contenuti<sup>12</sup>. È utile sottolineare che il concetto di

9. Cfr. Assemblea costituente, lavori parlamentari p. 2570 dei sul sito [www.camera.it](http://www.camera.it). Superando le obiezioni di Clerici (nella seduta del 30 aprile 1947, secondo cui la norma sarebbe stata inutile poiché vi erano "delle leggi speciali assai specifiche e concrete che tutelano tanto il patrimonio artistico quanto il paesaggio" e di V. E. Orlando, inteso alla soppressione o allo spostamento nel Preambolo in quanto "inutili definizioni astratte" o "promesse dipendenti da una ignota disponibilità di fondi", fu affermata la centralità del principio anche alla luce dell'intervento di Mortati, che sottolineò l'effetto precettivo della previsione, almeno sotto il profilo di interpretazione adeguatrice e di attuazione delle norme ordinarie previgenti. Cfr. in dottrina Merusi, 1975, 456; Ainis – Fiorillo, 2003; Marini, 2002.

10. Pizzorusso, 1967, 406; Cassese, 1976, 210 ss.; AA.VV., 1990; Barettoni Arleri, Matarazzo, 1992, XLV, 826.

11. Sebbene da molti ritenuto ripetitivo dell'art. 9, l'art. 33 fu poi inserito nel testo costituzionale perché fu considerata opportuna e necessaria la garanzia della "libertà di manifestazione concettuale e, al tempo stesso, della effettiva libertà della manifestazione organizzativa e strumentale dell'insegnamento". Tale affermazione, peraltro condivisa dalla Corte Costituzionale (sent. n. 16/1980) più volte intervenuta in materia, consente di enucleare due distinti concetti: libertà nell'insegnamento con riferimento al profilo metodologico e contenutistico (c.d. autonomia didattica); libertà dell'insegnamento con riferimento all'ambito organizzativo e strutturale. La norma che non trova riscontro nelle altre costituzioni europee, evidenzia la sensibilità e l'attenzione dei nostri costituenti tra i quali anche Aldo Moro al quale si deve il merito di avere collegato cultura, libertà della ricerca scientifica al diritto allo studio e mostra la contemporaneità della Costituzione del '48 e la capacità dei costituenti di individuare valori e diritti che solo in seguito hanno mostrato appieno la loro forza ed essenzialità nel promuovere lo sviluppo non solo sociale e culturale della società, ma anche economico in una società post-industriale ed in una economia globale come quella in cui viviamo.

12. Cfr. Bianco, 1997, 358, Id., 2006, 39, secondo cui "l'art. 9 ha la funzione d'inscrivere, nell'ambito delle finalità di carattere generale assegnate ad uno stato autenticamente democratico, la promozione

‘promozione e di sviluppo della cultura’ appare più ampio di quello di tutela, pure previsto per beni di interesse culturale (da preservare e difendere), riferendosi a situazioni in continuo divenire, protese verso il futuro anche attraverso la spinta del progresso scientifico, dell’innovazione e del trasferimento tecnologico. Appare di tutta evidenza che lo Stato di cultura disegnato dalla nostra Carta Costituzionale è anche lo Stato della ricerca e dell’innovazione, in quanto essenziali per promuovere lo sviluppo e la crescita economica, la diffusione della conoscenza e la riduzione delle diseguaglianze (anche garantendo l’effettività del diritto allo studio)<sup>13</sup>, la piena realizzazione della persona sia come individuo che nelle formazioni sociali in cui svolge la proprio personalità.

Muovendo da tali premesse, appare del tutto evidente la piena compatibilità del trattamento di favore per la cultura e l’arte con il principio di uguaglianza, peraltro da tempo riconosciuta anche in sede giurisprudenziale. La sentenza n. 346 del 28 novembre 2003 della Corte Costituzionale, ad esempio, intervenendo su un tema attiguo (quello delle agevolazioni rivolte alla tutela del patrimonio immobiliare di pregio), ha ben sottolineato la necessità di tener conto, nell’esame di una norma agevolativa, del differente concorso alle spese pubbliche offerto dai proprietari degli immobili di pregio storico-artistico che giustificerebbe, nel pensiero del Giudice delle leggi, soluzioni impositive differenti da quelle applicabili ai titolari di immobili “ordinari”. Ed anzi, l’importanza di tale contributo al perseguimento dell’interesse pubblico consentirebbe, secondo la Consulta, finanche di riconoscere un trattamento uguale per situazioni diverse (ci si riferiva al possesso di immobili locati ovvero non locati), dissolvendosi tali differenze al cospetto della prevalente esigenza di realizzare le finalità dell’art. 9 Cost.

Questa motivazione perviene all’accertamento della legittimità della norma sotto il profilo della capacità contributiva attraverso un ampio ragionamento che consente di ritenere le finalità dell’agevolazione fiscale comunque prevalenti sulle differenti esigenze di perequazione; il giudice delle leggi, in tal modo, ha sviluppato le indicazioni concettuali provenienti dalla giurisprudenza precedente, che giustificava il *favor* sulla sola base della sua funzione compensativa di maggiori oneri (che, nel caso appena richiamato, si riferivano a quelli sostenuti in ragione del vincolo di cui all’art. 3 della legge n. 1089/39).

del fenomeno culturale in vista di un libero e progressivo ampliamento delle conoscenze e dei nuovi settori dello scibile, indipendentemente dai motivi di natura strettamente politica o di regime”. Si veda anche Endrici, 2000, 1028.

13. L’innovazione e la ricerca si attecchiano allo stesso tempo come straordinaria opportunità anche sotto il profilo della coesione sociale e della riduzione delle diseguaglianze. L’indice di Gini evidenzia come le diseguaglianze crescono dove è maggiore l’investimento nella ricerca e nel capitale umano. In questo senso ampiamente Aghion –Williamson, 1998.

Il principio fa stato, evidentemente, anche in tema di beni artistici, la cui tutela corrisponde ad un interesse pubblico primario ogni qualvolta essi afferiscano alle categorie individuate dal Codice dei beni culturali e paesaggistici. Eppure, ancora oggi, deboli e frammentarie appaiono le agevolazioni direttamente o indirettamente rivolte alla valorizzazione delle attività culturali e delle loro istituzioni.

Su questa linea si muove l'innovativo progetto "Buone prassi e possibili incentivi fiscali per la valorizzazione degli attrattori turistico-religiosi pugliesi e tutela riflessa del paesaggio" realizzato grazie al contributo finanziario della Fondazione Cassa di Risparmio di Puglia. Difatti, gli interventi raccolti sono espressione di una volontà delle istituzioni di sostenere e valorizzare la cultura nei suoi molteplici aspetti, attribuendo una particolare rilevanza ai beni ed alle attività culturali.

## RIFERIMENTI BIBLIOGRAFICI

- AA.Vv. (1990), *L'autonomia universitaria, Atti del convegno dell'Associazione Italiana dei costituzionalisti (Bologna, 25-26 novembre 1988)*, Padova: Cedam.
- Aghion P.- Williamson J.G. (1998), *Growth, Inequality, and Globalization*, Cambridge.
- Ainis M. – Fiorillo M. (2003), *L'ordinamento della cultura*, Milano: Giuffrè.
- Barettoni Arleri A., Matarazzo F. (1992), Università, *Enc. Dir.*, XLV, p. 826.
- Bianco G. (2006), *La tutela dei diritti umani nella ricerca scientifica*, Bari: Cacucci, p. 39.
- Bianco G. (1997), voce Ricerca scientifica (teoria generale e diritto pubblico), *Dig.disc. pubb.*, Vol. XII, p. 358.
- Cassese S. (1976), Commento all'art. 33 Cost. in Branca G., a cura di, *Commentario della Costituzione. Artt. 29-34. Rapporti etico-sociali*, Roma-Bologna: Il Foro Italiano-Zanichelli, p. 210 ss.
- Marini F.S. (2002), *Lo statuto costituzionale dei beni culturali*, Milano: Giuffrè.
- Merusi F. (1975), Commento all'articolo 9 della Costituzione in Branca G., a cura di, *Commentario della Costituzione. Principi fondamentali*, Bologna-Roma: Zanichelli, p. 456.
- Pizzorusso A. (1967), *La libertà di insegnamento*, in Barile, a cura di, *La pubblica sicurezza*, Milano: Giuffrè, p.406.



MARIA STELLA CALÒ MARIANI

## I SANTUARI MARIANI DELLA PUGLIA. BILANCIO E PROSPETTIVE DI UNA RICERCA

### ABSTRACT

Un sistema di vie d'acqua e di terra, nei secoli del Medioevo e oltre, allacciava le grandi mete della fede – Gerusalemme, Roma, Santiago de Compostela – disegnando una “geografia del sacro” che vedeva al centro del Mediterraneo la Puglia, terra di passaggio e d'incontro, con i suoi approdi, le arterie viarie di eredità romana, i suoi luoghi santi. Come nel resto d'Italia e in Europa, il culto mariano ha lasciato in Puglia segni copiosi e stupefacenti. Disseminati in tutto il territorio, sono sorti santuari per onorare immagini della Vergine investite di virtù taumaturgiche, in contesti naturali suggestivi, lungo le vie percorse dai pellegrini o in prossimità dei porti d'imbarco per la Terrasanta. Frutto di una ricerca collettiva, il volume dedicato ai *Santuari mariani della Puglia* – a cura di Maria Stella Calò Mariani, Adriana Pepe, Antonio Felice Uricchio nella Collana *Santuari d'Italia* – si giova del contributo di studiosi di ambiti disciplinari diversi (storico, geografico, archeologico, storico artistico e musicale, demoantropologico, giuridico e religioso). A compimento della Collana, si potrà disporre di un ingente patrimonio di conoscenza da interrogare sia come manifestazione di fede, sia come documento per restituire il tessuto storico delle singole città e del territorio. In pari tempo si produrranno effetti positivi ai fini della valorizzazione e gestione di beni culturali di indiscusso interesse, incrementando su scala nazionale e internazionale il turismo spirituale e l'ecoturismo.

A system of water and landways, in the Middle Ages and over, linked the great places of the faith – Jerusalem, Rome, Santiago de Compostela – drawing a “geography of the sacred” that saw the Apulia to the centre of the Mediterranean, a land of passage and encounter, with its comfortable landing, the road arteries of the Roman heritage, its holy places. As in the rest of Italy and in Europe, the Marian cult has left abundant and amazing signs in Apulia. Scattered throughout the territory, shrines have sprung up to honor images of the Virgin, invested with thaumaturgic virtues, in suggestive natural contexts, along the paths traveled by pilgrims or near the ports of embarkation for the Holy Land. The result of a collective research, the volume dedicated to *Santuari mariani della Puglia* – edited by Maria Stella Calò Mariani, Adriana Pepe, Antonio Felice Uricchio in the *Santuari d'Italia* series – benefits from the contribution of researches of different disciplinary fields (historical, geographical, archaeological, historical, artistic, musical, demo-anthropological, juridical and religious). To complete the series, it will be possible to dispose of an enormous wealth of knowledge to be questioned both as a manifestation of faith and as a document to restore the historical context of the individual cities and territory. At the same time, positive effects will be produced for the purpose of promotion and management of cultural heritage of undisputed interest, increasing religious tourism and ecotourism on a national and international scale.

### PAROLE CHIAVE

Puglia / Santuari / Vergine Maria

Puglia / Shrines / Virgin Mary



SOMMARIO: 1. Genesi e obiettivi della ricerca. – 2. I risultati. – 3. Che cos'è un santuario. – 4. Diffusione del culto mariano in Puglia. – 5. L'oggetto di culto: icone, affreschi, sculture raffiguranti la Vergine. – 6. I santuari: tipologie. – 7. Sacralizzazione dello spazio. – 8. Santuari e Madonne del mare. – 9. Leggende di fondazione. – 10. Prodigii. – 11. Pellegrinaggi e forme di pietà popolare. – 12. Madonne forestiere. – 13. Gli Atlanti mariani: prime opere di classificazione. – 14. Conclusione.

1. La prima origine della indagine sistematica sui *Santuari mariani d'Italia*, risale al progetto concepito e attuato a partire dagli ultimi anni Novanta da André Vauchez (allora Direttore dell'École française de Rome), sul tema *Lo spazio, l'uomo e il sacro nel mondo mediterraneo*; progetto pionieristico, cui hanno fatto seguito incontri seminari, convegni, pubblicazioni, occasioni preziose di confronto e approfondimento. Primo obiettivo della ricerca è stato il *Censimento dei Santuari d'Italia dall'antichità ai nostri giorni*<sup>1</sup>.

Su tali basi è nato il progetto della Collana *Santuari d'Italia*, che si va attuando grazie al contributo scientifico delle Università delle varie Regioni, in rapporto con le Istituzioni centrali dello Stato (ICCD) e delle Soprintendenze, con il sostegno finanziario delle Diocesi e di Enti vari.

Dal 2019 la gestione della Collana è stata assunta dalla Fondazione delle Scienze religiose Giovanni XXIII di Bologna.

Per ciascuna Regione ogni volume comprende **saggi** di impianto pluridisciplinare (storico, geografico, archeologico, storico-artistico e musicale, demoantropologico, giuridico e religioso); ai saggi seguono le **voci** relative ai singoli santuari, esistenti ed esistiti, considerati in rapporto con i contesti storici e geografici.

Ciascuna voce raccoglie e analizza fonti, letteratura, elementi del paesaggio e della viabilità, leggenda di fondazione del santuario e oggetto di culto, vicenda storica, aspetti istituzionali, caratteri architettonici e artistici dell'edificio di culto, forme di devozione, processioni, pellegrinaggi, miracoli, ex voto, disseminazione e sovrapposizione di culti, fortuna, declino e rinascita del santuario; con l'aggiunta infine dell'apparato bibliografico e delle illustrazioni. Mappe tematiche illustrano per ciascuna provincia la densità e la distribuzione dei santuari sul territorio. Il folto apparato di immagini, curato dagli autori, è arricchito dal materiale fotografico messo generosamente a disposizione dalle locali Soprintendenze.

Le ricerche sui Santuari mariani della Puglia, coordinate da chi scrive, hanno

1. I risultati del censimento sono consultabili sul sito web del Ministero per i Beni e le Attività Culturali, all'indirizzo: [www.santuariocristiani.iccd.beniculturali.it](http://www.santuariocristiani.iccd.beniculturali.it)

via via prodotto esiti scientifici, con il contributo di specialisti di ambiti disciplinari diversi e di dottorandi (incontri di studio, tesi di dottorato, pubblicazioni). Dopo una pausa forzata, il cammino è ripreso con rinnovata energia grazie alla collaborazione scientifica di Antonio Felice Uricchio, Magnifico Rettore dell'Università degli Studi di Bari, e il coinvolgimento di giovani di formazione giuridica e storico artistica, che si sono affiancati al gruppo "preesistente" per aggiornare e portare a compimento il lavoro svolto. In un'ottica ampliata, a sostegno di una nuova e più avveduta gestione del territorio, si è aggiunta nella fase conclusiva dei lavori una innovativa idea progettuale: "Buone prassi e possibili incentivi fiscali per la valorizzazione degli attrattori turistico-religiosi pugliesi e tutela riflessa del paesaggio"; progetto messo in atto con la responsabilità scientifica di Antonio Felice Uricchio e grazie al contributo finanziario della Fondazione Cassa di Risparmio di Puglia.

2. Ad oggi sono stati pubblicati nella Collana *Santuari d'Italia* (Roma, De Luca Editori d'Arte) i volumi relativi a Lazio, Roma, Romagna, Umbria, Trentino Alto Adige-Süd Tirol, Puglia 1 e Calabria; in corso di stampa è il volume sulla Sardegna; nel 2020 seguirà la pubblicazione di Puglia 2, Liguria e Sicilia.

Alla regione Puglia sono dedicati due tomi: nel primo (edito nel 2012) a cura di Giorgio Otranto e Immacolata Aulisa, sono presi in esame *I santuari non mariani*, che assommano a n. 56.

Il secondo (di prossima pubblicazione) a cura di Maria Stella Calò Mariani – Adriana Pepe – Antonio Felice Uricchio, riguarda *I Santuari mariani*, che in Puglia raggiungono – al pari delle altre regioni – una densità numerica considerevole, per un totale di n. 192. Secondo la scansione per provincia sono distribuiti nel territorio come segue: Bari, n. 27; BAT (Barletta-Andria-Trani) n. 19; Brindisi, n. 22; Foggia, n. 38; Lecce, n. 60; Taranto, n. 16.

La prima parte dell'opera raccoglie **saggi** affidati a storici, geografi, archeologi, storici dell'arte e della musica, demoantropologi e specialisti in campo tecnico scientifico e giuridico: Michele Bacci (dell'Università di Friburgo), Maria Stella Calò Mariani, Giulia Chironi, Pasquale Corsi, Luigi Jacobellis, Caterina Laganara, Luisa Sabbatini, Annamaria Tripputi, Antonio Felice Uricchio (dell'Università degli Studi di Bari), Anna Trono (dell'Università del Salento), Paola Elisabetta Simeoni (Università di Roma La Sapienza), Nicola Cicerale (Direttore del complesso di musica medievale "Follorum").

Le **voci** relative ai santuari sono state curate da docenti universitari e dottori di ricerca, docenti di Storia dell'Arte nelle scuole medie superiori, funzionari della Soprintendenza per i Beni Culturali e paesaggistici, studiosi della storia del territorio. Ad essi si sono aggiunti i giovani reclutati in seno al progetto "Buone prassi

e possibili incentivi fiscali per la valorizzazione degli attrattori turistico-religiosi pugliesi e tutela riflessa del paesaggio” (responsabile scientifico Antonio Felice Uricchio).

A margine della ricerca sono state via via pubblicate opere collettive, saggi, relazioni di convegni sul tema dei santuari e delle vie dei pellegrini.

3. In seno alla Chiesa cattolica l'esitazione nei confronti del fenomeno santuarioale ha prodotto il silenzio prolungato delle fonti canoniche sull'argomento. Solo nel 1983, il nuovo *Codice di diritto Canonico* ha accolto la definizione di santuario:

Canone 1230 – *Col nome di santuari si intendono la chiesa o altro luogo sacro ove i fedeli, per peculiare motivo di piet , si recano numerosi in pellegrinaggio con l'approvazione dell'Ordinario del luogo*; precisando che tale approvazione pu  essere «solo permissiva».

Negli ultimi due decenni, alla ricerca di una definizione il pi  possibile rigorosa della nozione di santuario, sono stati dedicati incontri di studio e pubblicazioni: in particolare si vedano gli Atti curati da Andr  Vauchez sul tema *Lieux sacr s, lieux de culte, sanctuaires* ( cole française de Rome, 2000); e fra gli altri studi: *Per una storia dei santuari d'Italia: approcci regionali*, a cura di Giorgio Cracco, Bologna 2002; *Profili giuridici e storia dei santuari cristiani d'Italia*, a cura di Gaetano Dammacco e Giorgio Otranto, Bari 2004.

Nell'*Annuario Cattolico d'Italia* (2008) sono registrati per la Puglia n. 101 santuari mariani. Accanto a questi la nostra ricerca ha preso in esame un folto numero di luoghi di culto (non ancora riconosciuti dall'autorit  ecclesiastica) alla luce delle forme di piet  popolare radicate nel territorio verso immagini investite di virt  taumaturgiche (dai pellegrinaggi alle processioni, dai prodigi agli ex voto, dalla festa fino alla irradiazione di culti particolari), sulla base di testimonianze scritte (fonti, cronache, Sante Visite, opere agiografiche, diari di viaggio, ecc.), archeologiche, monumentali e figurative.

Muovendo dalla ricognizione delle fonti e della letteratura agiografica e storica, sono stati oggetto di studio anche santuari scomparsi o in rovina, ricostruendo il loro “ciclo di vita”: ne   un esempio, il santuario di Santa Maria della Rocca, del quale restano ruderi su un'altura boscosa, presso Apricena<sup>2</sup>.

4. Per tutto il Medioevo – con un'accentuazione nell'arco del XIII e XIV secolo – si ebbe a livello nazionale una fioritura ininterrotta di santuari mariani. Un grande incremento di fondazioni si verific  a partire dal periodo post-tridentino; una crescita che fu bruscamente interrotta dalla soppressione degli Ordini religiosi.

2. Cal  Mariani, 2019.

Solo più tardi, tra Ottocento e Novecento, una sensibile ripresa fu favorita dalla fama raggiunta dai santuari di Lourdes, di Fatima e di Pompei.

Come nel resto d'Italia e in Europa, il culto mariano ha lasciato in Puglia segni copiosi e stupefacenti. Disseminati in tutto il territorio sono sorti santuari per onorare immagini della Madre di Dio, dispensatrice di grazie, spesso in contesti suggestivi, lungo le vie percorse dai pellegrini (il tratto meridionale della *via Francigena* e itinerari subregionali, come le vie che conducono a Santa Maria di Leuca, o interregionali, come la rete dei tratturi), o in prossimità dei porti d'imbarco per la Terrasanta (fra i principali Siponto, Barletta, Bari, Brindisi, Otranto).

Alcuni culti di origine pugliese si sono irradiati nelle regioni vicine, come quello della Vergine Incoronata (la Madonna del Tratturo) che sui passi dei pastori lungo le vie della transumanza si diffuse dal cuore della Capitanata nel Molise e in Abruzzo<sup>3</sup>. Altri culti si sono trapiantati oltre Oceano, seguendo le rotte degli emigranti.

La gamma illimitata degli appellativi attribuiti a Maria narra delle caratteristiche del luogo prescelto per la fondazione del santuario (Madonna del Bosco, del Canneto, della Rosa, della Grotta, della Lama, del Monte, del Belvedere, della Fontana, del Pozzo, del Ponte, della Strada, del Buon Cammino, del Mare). Altre intitolazioni alludono ai tipi iconografici, spesso di radice orientale (Odegitria, della Tenerezza, di Costantinopoli, Madonna delle Grazie, Madonna della Pietà, Addolorata), al potere di intercessione per la salute del corpo e dello spirito (Madonna della Sanità, della Consolazione, del Buon Consiglio, del Soccorso), alla richiesta di protezione per la fertilità dei campi (Madonna della Coltura, della Spiga, del Pane, dell'Abbondanza) e contro i pericoli del mare, i terremoti, la siccità, la peste (Madonna della Misericordia, delle Grazie, del Terremoto, del Mare).

5. A differenza delle città, le cui chiese abbondano di spoglie di Santi e reliquie provenienti dai luoghi della vita e della passione di Gesù, nei santuari extraurbani sono oggetto privilegiato di venerazione immagini mariane dispensatrici di innumerevoli grazie. Icone, affreschi, statue raffiguranti la Vergine svolsero un ruolo centrale nell'esperienza del sacro<sup>4</sup>. Esposte nel santuario alla devozione dei fedeli, divennero meta di pellegrinaggio e fulcro di solenni cerimonie culminanti nelle processioni. Per la Puglia, come per la Basilicata e la Calabria, terre ancora nel secolo XI sotto la dominazione dell'Impero di Bisanzio, alla radice della fioritura del culto mariano assai spesso è un'icona su tavola o un dipinto parietale, di tradizione orientale.

A nobilitare le Vergini più venerate si evocava la traslazione da Costantinopoli

3. Pellegrini, 2002.

4. Vauchez, 2000a; Calò Mariani, 2003.

o dalla Terrasanta o l'attribuzione all'Evangelista Luca<sup>5</sup>. Secondo le testimonianze raccolte dai pellegrini fiamminghi Anselmo e Giovanni Adorno (1470-1471), sulla via del ritorno da Gerusalemme a Bruges, almeno tredici icone della *Odegitria* vantavano in Puglia l'attribuzione al pennello di san Luca: tra le più celebri erano quelle nella cattedrale di Trani e nel santuario del Casale a Brindisi<sup>6</sup>.

Alle icone oggetto di venerazione, databili tra il secolo XI e XIV, a partire dal XIII secolo si accompagnarono statue lignee di indirizzo tardo romanico e gotico. Opere di notevole interesse, nei casi più fortunati conservate integre, quando nel tempo non sono state ridipinte, ritoccate, spesso "travestite", con abiti ricamati e pesanti parrucche.

Sul piano artistico icone, affreschi, statue lignee – non di rado di notevole qualità – sono specchio dell'incontro fecondo fra culture europee e mediterranee, nel flusso degli scambi plurisecolari fra Oriente e Occidente.

Degno di nota è il concentrarsi in Capitanata di *Madonne nere*: la "Sipontina" già nella basilica di Santa Maria Maggiore a Siponto, Santa Maria Patrona nella cattedrale di Lucera, l'Incoronata presso Foggia; statue lignee che irradiano un fascino misterioso al pari delle celebri Madonne nere disseminate in santuari europei (dall'Alvernia alla Catalogna), la cui origine, velata dalle leggende, è oggetto di una rinnovata attenzione da parte degli studiosi<sup>7</sup>.

In Terra d'Otranto prevalgono immagini affrescate di tradizione bizantina o di cultura tardogotica, riscoperte prodigiosamente in chiese abbandonate o in luoghi di culto rupestri e trasferite in nuovi santuari: qui la Vergine con il Bambino, incastonata come preziosa "reliquia" in clipei raggiati, accoglie materna i devoti dall'alto di fastosi "altari reliquiario" secondo una messa in scena che riflette la teatralità e la rigogliosa ornamentazione, carattere peculiare del barocco salentino. Fra i tanti esempi, citiamo la Madonna delle Grazie a Sanarica, la Madonna della Neve nella chiesa collegiata di Copertino, la Madonna Annunziata di Squinzano, Santa Maria della Scala a Maglie, la Madonna di Roca a Melendugno.

A partire dal Seicento si diffondono in tutta la regione statue lignee processionali di gusto barocco e rococò, alle quali si affiancano le opere di maestri cartapestai d'area leccese; con particolare densità fra Sette e Ottocento si moltiplicano sugli altari manichini raffiguranti leggiadre Madonne con il Bambino avvolte in abiti sontuosi e ingioiellate o Madonne Addolorate dal pathos intenso. Al successo cultuale di alcune Madonne corrisponde il diffondersi di repliche delle loro immagini: basti ricordare le numerose statue che riproducono l'Incoronata di Foggia.

5. Bacci, 1998.

6. Adorno, 1470-1471.

7. Groppo, Girardi, a cura di, 2012; Calò Mariani, 2017.

6. Nel corso del Medioevo si venne disegnando una “geografia del sacro” le cui linee, intrecciandosi o sovrapponendosi alle grandi vie di pellegrinaggio sono ancora ricostruibili. Privilegiando la rete degli itinerari diretti verso i porti d’imbarco per l’Oltremare – la più frequentata era la *via Francigena*, in buona parte corrispondente al tracciato delle vie pubbliche romane – una costellazione di chiese, edicole campestri, ospizi, romitori guadagnò gli spazi della pianura, gli anfratti rupestri, i fianchi e le cime della montagna, i principali approdi costieri.

La tipologia dei santuari varia dal santuario locale, frequentato dai pellegrini in occasione della festività della Vergine, al santuario meta di pellegrinaggi interregionali anche durante il corso dell’anno. Nel ventaglio delle “specializzazioni” in alcuni è prevalente la dimensione terapeutica, in altri quella della penitenza e della devozione<sup>8</sup>. Altri sono repliche di più celebri santuari, altri ancora hanno avuto origine da voti personali o collettivi, legati a situazioni di emergenza.

Fra i promotori del culto mariano s’incontrano, oltre singoli devoti e piccole comunità rurali, il signore del luogo e rappresentanti di ordini religiosi (benedettini, cistercensi, francescani in particolare). In molti casi il luogo in cui viene fondato il santuario corrisponde a un edificio di culto distrutto o a una grotta abbandonata, dove viene prodigiosamente riscoperta, in genere da umili mediatori (a volte tramite un animale collaboratore) la effigie miracolosa a lungo celata; spesso è la stessa Vergine che, apparendo, manifesta la sua predilezione per il luogo dove erigere un tempio in suo onore.

Il legame indissolubile con il luogo di culto filtra attraverso racconti meravigliosi<sup>9</sup>. In essi ritorna il *topos* del viaggio miracoloso e del radicamento dell’immagine nel proprio santuario. Durante il saccheggio di Otranto (1480), un Turco vide nella cattedrale la statua della Vergine con il Bambino Gesù sulle ginocchia e, credendola d’oro, la trafugò portandola seco come bottino di guerra. Giunto nella sua terra, accorgendosi che la statua era di legno dorato «buttolla sotto il suo letto come se fosse un semplice pezzo di legno». Essendo sua moglie assalita dai dolori del parto, la sua schiava cristiana suggerì al padrone che per salvare la moglie promettesse alla Vergine di restituire l’immagine trafugata al luogo d’origine. La donna partorì felicemente, e l’infedele per sciogliere il voto si limitò ad apprestare una piccola barca senza remi né vela né marinai e vi fece salire la schiava con la statua. Per prodigio «rispettata dai venti e dall’onde, direttamente approdò quella navicella nel porto di Otranto», dove fu accolta dal popolo festante.

Trafugata nel 1620 dai Turchi, la “Sipontina” (la Madonna nera venerata nella basilica di Santa Maria Maggiore a Siponto) «... da se stessa tornossene a quel-

8. Vauchez, 2017.

9. Montorio, 1715.

le spiagge». Si tramanda inoltre che per opporsi al trasferimento nella città di Manfredonia, la stessa Vergine scatenò una «tempesta di grandini, pioggia, lampi, tuoni e saette, che pareva volesse inabissarsi il Mondo».

7. Come lungo l'itinerario jacobeo disseminato di croci viarie<sup>10</sup>, in Capitanata lungo la *via Francigena*, sorgevano croci lapidee figurate, innalzate su colonne poggianti su basamento a gradoni, a simulare il Calvario. Erano collocate in prossimità delle porte di città, in corrispondenza di importanti nodi stradali, presso santuari e ospizi, segnalando al pellegrino punti di sosta e di aggregazione, di preghiera e di assistenza. Gli esemplari superstiti (a Orsara, Troia, Foggia) mostrano una duplice immagine di Maria: seduta con il Bambino in grembo ai piedi della incombente Croce nuda (presagio della Passione) e sul verso opposto dolente, ai piedi del Figlio crocifisso<sup>11</sup>.

Edicole campestri con le immagini dedicate alla Vergine, punteggiano la viabilità minore a garantire la protezione celeste sul territorio. In prossimità del santuario ospizi e strutture d'accoglienza offrivano ai pellegrini cure e ospitalità<sup>12</sup>. Talvolta la *Via crucis* (come presso il santuario della Madonna di Pozzo Guaceto a Fasano) o statue mariane svettanti su colonne votive (v. Santa Maria di Ripalta presso Cerignola e Santa Maria di Leuca) accoglievano i pellegrini nell'ultimo tratto del cammino.

Alla proiezione del sacro nello spazio concorrono le processioni che si snodano nella cornice dei campi, della montagna, sul mare, nel ricorrere di festività comprese nel calendario liturgico del luogo. Cronache, raccolte di miracoli, relazioni di Sante Visite, libri devozionali riferiscono di processioni straordinarie promosse in occasione di epidemie, di guerra, di calamità naturali, quali il terremoto e soprattutto la siccità, il più ricorrente fra i mali che affliggevano le assolate terre pugliesi.

Ancora nell'Ottocento «quando la campagna era afflitta dalla siccità e i raccolti erano minacciati [...] il clero e il popolo di Apricena, preceduti da giovincole vestite a lutto e coronate di spine, si recavano a piedi scalzi in processione fino alla Madonna della Rocca, invocando la grazia della pioggia e cantando»<sup>13</sup>.

A scongiurare i pericoli del mare, lungo la costa (dalle Tremiti a Santa Maria di Leuca) hanno ancora luogo suggestive processioni con il simulacro della Vergine che solca le onde su una barca addobbata a festa, scortata da un sciame di piccole imbarcazioni gremite di devoti.

10. Stopani, 1991.

11. Calò Mariani, 2015a.

12. Pepe, 2015.

13. Pitta, 1921.

La dilatazione della sacralità nello spazio si perpetua da secoli nel “pendolarismo” dell’effigie venerata che lascia ogni anno per alcuni mesi la sua dimora montana o rurale per trasferirsi in città: come accade per la statua lignea di Santa Maria degli Angeli, presso Monte Sant’Angelo, o per la bella icona di Santa Maria di Ripalta nell’agro di Cerignola.

Altri viaggi lunghi e avventurosi sono quelli affrontati dagli emigranti che hanno serbato nella memoria, trapiantandole oltre Atlantico, le tradizioni native e le hanno tramandate di generazione in generazione. Dopo di loro sono i figli e i nipoti a tener vivo il legame con la terra d’origine attraverso la devozione alle loro antiche Madonne, alle quali vengono dedicate nella nuova patria luoghi di culto ed effigi; spesso sono loro a finanziare restauri, imprese edilizie e opere di beneficenza; gli stessi che, mossi dalla nostalgia, giungono nelle nostre regioni, nel cuore dell’estate, in occasione delle solenni festività mariane.

8. In una sorta di rovesciamento degli itinerari via terra, nel “portolano sacro” si succedevano in lunga sequenza i santuari costieri, dal mare del Levante all’Adriatico, dal Tirreno all’Atlantico. Avvistati dal mare, i luoghi di culto situati lungo le coste e sui promontori divenivano provvidenziali punti di riferimento per correggere e proseguire la rotta. Il testo, noto attraverso un manoscritto toscano databile alla metà del XV secolo, riproduce la sequela di invocazioni (le *Sante Parole*) che si recitavano «in galea o nave o altra fusta quando fussino stati alcuno giorno senza vedere terra»<sup>14</sup>. Un coro in cui si fondevano idiomi diversi s’innalzava dalla nave, mentre equipaggio e pellegrini invocavano, in forma di litania, la protezione di Cristo, della Madonna e dei Santi.

Secondo la “mappa” del mare, i santuari che lungo la costa pugliese si stagliavano, ben riconoscibili, erano il promontorio garganico con la grotta di San Michele Arcangelo, il santuario di San Nicola a Bari, quello di San Cataldo a Taranto e infine due santuari dedicati alla Vergine: Santa Maria del Casale a Brindisi e Santa Maria di Leuca, detta «de finibus terrae».

In prossimità del porto di Brindisi era una «picciola cappella» dedicata a una veneratissima immagine a fresco della Vergine *Odegitria*, che una gentile leggenda lega al passaggio di Francesco d’Assisi che vi sostò durante il viaggio compiuto nel vicino Oriente (1219). Nel tardo Duecento il minuscolo edificio, con la bella immagine di tradizione bizantina – annoverata tra le icone attribuite all’apostolo Luca – venne inglobato nella nuova chiesa intitolata a Santa Maria del Casale, sorta a cavallo tra XIII e XIV secolo: superba sintesi tra un “gotico misurato” di segno angioino ed eleganze di estrazione islamica.

14. Bacci, 2004.



Subito considerato tra i più celebri santuari costieri, divenne meta di pellegrinaggio da parte di naviganti, pellegrini, cavalieri e principi. Ancora nel XVIII secolo, secondo la testimonianza di Serafino Montorio (1715) il santuario brindisino era gremito di *ex voto* offerti da naviganti e pellegrini scampati ai pericoli del mare. Gli *ex voto* sono andati perduti. Ma sulle luminose pareti della chiesa del Casale, la Vergine, prodiga di grazie, è ancora oggi presente nei grandi pannelli affrescati nel corso del Trecento, che ricordano il voto di cavalieri e principi del ramo angioino di Taranto<sup>15</sup>.

Sull'estremo lembo del Capo di Leuca, ai confini della Terra, dove Adriatico e Jonio mescolano le loro acque, sorge il santuario dedicato all'effigie di Santa Maria *de finibus terrae*, oggetto di particolare venerazione da parte di marinai e pescatori. Nello stesso luogo, sacro da millenni, furono venerati Ercole, Giove, Minerva e divinità del mare. Una tenace tradizione pone qui il punto della costa in cui approdò Pietro in viaggio verso Roma, qui egli convertì gli abitanti e fondò una chiesa in luogo del tempio di Minerva. Il santuario mariano – che la leggenda di fondazione colloca in età apostolica – nel tempo subì ripetute distruzioni e incendi, che coinvolsero le varie immagini della Vergine. L'attuale edificio (risalente alla prima metà del Settecento) accoglie sull'altare maggiore la bella immagine di Maria, opera di Jacopo Palma il Giovane, maestro veneto che incontrò un vasto successo in Puglia nei primi decenni del Seicento. Ancora oggi nel torrido caldo di agosto, il giorno dell'Assunta, si perpetua l'antica tradizione marinara con la processione a mare.

9. Dall'intreccio dei racconti fioriti intorno a immagini miracolose, gli eruditi ecclesiastici fra Sei e Settecento trassero materia per una riformulazione delle leggende, mirante sia ad affermare l'antichità e l'esotismo di statue e dipinti oggetto di culto, sia a incrementare il prestigio dei santuari mariani.

All'origine di un santuario è sempre la manifestazione del divino accompagnata da prodigi. Le leggende di fondazione e le raccolte di miracoli parlano di *apparitiones* (mariofanie), *inventiones*, *translationes*, fughe spontanee.

In numerose leggende la Vergine appare in contesti naturali ad umili mediatori (pastori, bifolchi, legnaioli, fanciulle) e chiede di fondare un tempio in suo onore, assicurando la sua materna protezione agli abitanti del luogo. Esempio è il caso di Santa Maria di Valleverde, presso Bovino (FG). In un bosco di querce, cerri e lecci la Vergine apparve presso una sorgente al legnaiolo Niccolò esortandolo a convincere clero e cittadini a edificare una chiesa in suo onore: fuggita da una lontana provincia per sottrarsi alla iniquità degli abitanti la bella Signora dichiarò di voler fermarsi in Puglia «in territorio civitatis Bivini ad tutelam ipsorum incolarum

15. Calò Mariani, 2015b.

quod veniant et faciant mihi domum unam cuius vocab[ulum] sit Ecclesie Sancte Marie de Valle viride»<sup>16</sup>.

Al di là delle apparizioni della Madonna, in ambito agro-pastorale erano frequenti le *inventiones*, ritrovamenti straordinari accompagnati da prodigi, ambientati in suggestivi scenari naturali: il bosco (vedi le Madonne arboree quali l'Incoronata, Santa Maria di Stignano, Santa Maria dell'Olmitello a Deliceto), la montagna, l'acqua, i campi, gli insediamenti rupestri, la riva del mare.

Una delle Madonne arboree è venerata nel vallone di Stignano, sulla *via Francesca* (la cosiddetta *via sacra langobardorum*) costellata di luoghi di culto, frequentata da pellegrini diretti al Gargano. Nel santuario cinquecentesco due dipinti di ingenua fattura illustrano la leggenda di fondazione: nel primo, nella valle boscosa dominata da Castelpagano, ai piedi di una quercia, è addormentato il mendicante nato cieco a cui appare in sogno la Vergine che lo risana (qua il cieco nato s'addormenta e risvegliatosi riceve il lume); nel secondo, una lunga processione preceduta dal clero scende dalla vetta di Castelpagano nella valle dove su una quercia viene ritrovata la statua della Vergine con il Bambino (qui il cieco illuminato insegna il luogo dove sedeva la Madonna Santissima). Lo stesso luogo dove venne edificato il santuario.

L'occultamento di tavole dipinte, affreschi o statue "riscoperte" dopo secoli di oblio spesso veniva riferito (in modo anacronistico) alle controversie iconoclaste; ad esse fanno riferimento le leggende della Madonna di Ripalta e di Ascoli Satriano. Anche in Anzano di Puglia, nella chiesa di Santa Maria in Silice, la statua lignea della Vergine in trono con il Bambino, nascosta nei pressi della via Appia, fu ritrovata nel XII secolo. I buoi che la trasportavano sul carro verso l'abitato, si bloccarono nel punto dove la Vergine volle fosse edificato il santuario.

Lungo le coste si moltiplicano le leggende nate intorno a immagini giunte d'Oltremare (*translationes*), avvolte dall'alone del mito: opere di ascendenza o di provenienza orientale (bizantina, crociata, balcanica), alcune delle quali custodite nelle chiese degli ordini religiosi cavallereschi, tra i maggiori importatori di reliquie, di codici, di immagini sacre provenienti dai Luoghi Santi.

Una remota tradizione<sup>17</sup> narra del prodigioso approdo nel porto di Monopoli di una zattera allestita con tronchi di pino d'Aleppo, recante a bordo l'icona della *Odegitria*, ancora oggi invocata come patrona della città con il titolo di *Madonna della Madia*. L'arrivo dal mare – riferito al 1117 circa – coincide con la prima fase di costruzione della cattedrale, fondata nel 1107 dal vescovo Romualdo. Si racconta ancora che con le travi della zattera fu ordito sulla navata centrale il previsto tetto a capriate. Ma l'icona che oggi domina dall'alto della cappella superiore nella

16. Calò Mariani, 2003, 2004.

17. Glianes, 1642.

cattedrale settecentesca risale al maturo XIII secolo: forse, come è stato proposto, attraversò il Mediterraneo partendo dall'isola di Cipro. Numerose repliche dell'originale disseminate nella regione testimoniano di un esteso "successo devozionale". Da secoli gli ex voto esposti nella sagrestia raccontano di burrasche e naufragi e di naviganti scampati alla morte come nei santuari mariani di Santa Maria di Siponto, di Santa Maria dei Martiri a Molfetta, della Madonna di Loreto a Peschici. L'antico racconto dell'arrivo della zattera nel porto di Monopoli, rivive ogni anno in una delle più suggestive "processioni a mare", non rare in Puglia, dalle Tremiti a Molfetta a Santa Maria di Leuca.

Un'altra leggenda del mare, questa volta legata alla presenza dei Cavalieri Gerolimitani, riguarda la *Madonna della Fonte*, oggi nella chiesa del Carmine a Trani (proveniente dalla chiesa di San Giovanni della Penna). L'approdo prodigioso sul dorso di un delfino è descritto nella iscrizione rinvenuta nel 1722 dietro l'altare: «Nell'anno 1234 è venuta in Trani una Madonna dentro una fonte di pietra portata da un grosso pesce di Sabato Santo nel mentre sonavano le campane. Fra' Giovanni di Giovanni. in Trani. 1234».

Ancora nel XV secolo, la caduta di Costantinopoli (1453) alimentò un filone di leggende sul salvataggio o su "fughe spontanee" di icone dichiarate orientali, non importa se di produzione veneziana o cretese o pugliese. Il santuario della Madonna della Libera a Rodi Garganico lega le sue origini leggendarie all'approdo prodigioso del dipinto mariano che a bordo di una nave veneziana passava al largo di Rodi, poco dopo la caduta di Costantinopoli in mano turca. La tavola di gusto tardogotico è databile alla metà del XV secolo.

10. Tra gli innumerevoli prodigi che riguardano dipinti e statue mariane, nello svolgimento del racconto leggendario in più casi affiora il *topos* dell'immagine ferita e dell'animazione, fenomeni registrati nei resoconti di viaggio dai pellegrini e associati in Oriente e in Occidente a eventi straordinari.

Una testimonianza risalente al XIII secolo è nelle *Cantigas* castigliane dedicate a Santa Maria da Alfonso il Savio. Il testo e le vignette che illustrano la *Cantiga 136* si riferiscono a un miracolo avvenuto nella città di Foggia: una giocatrice alemanna, adirata per aver perduto ai dadi, lanciò una pietra contro la statua della Vergine con il Bambino esposta all'esterno della chiesa principale della città. Maria, animandosi, sollevò il Bambino per schivare il colpo, che tuttavia la ferì al gomito lasciando un segno indelebile<sup>18</sup>. Il racconto del giocatore sacrilego si ripete anche altrove: ad esempio a San Severo dove ad essere colpita fu l'immagine affrescata di *Santa Maria della Pietà*.

18. Calò Mariani, Cicerale, 2013.

Il santuario campestre di Santa Maria di Ripalta presso Cerignola, custodisce una bella icona della *Vergine in trono con il Bambino* (XIII sec.), secondo la leggenda di fondazione portata dall'Oriente da monaci in fuga al tempo delle lotte iconoclaste e nascosta in un luogo segreto sulla riva dell'Ofanto. Trovato il sacro legno uomini sbandati lo usarono per battere il lardo: un colpo d'ascia fece sprizzare sangue dall'immagine della Vergine. La leggenda dell'*inventio* e del prodigio viene ripetuta a proposito della icona della *Madonna della Misericordia* che si venera nella chiesa agostiniana di Ascoli Satriano.

Il miracolo della animazione dell'immagine sacra si compì in modo spettacolare ancora una volta a Foggia nel XVIII secolo. Protagonista è l'Iconavetere, la *Madonna dei Sette veli*, custodita nella ex collegiata. L'immagine, da secoli invisibile agli occhi dei fedeli, volle manifestarsi nel mese di marzo del 1731 durante il terribile terremoto che seminò distruzione e morte in tutta la città: chinando il capo verso il popolo prostrato ai suoi piedi, la Vergine misericordiosa mostrò il volto dolcissimo affacciandosi dall'oculo ovale, ritagliato nell'invalidabile custodia che da secoli cela l'antica icona. Il miracolo si ripeté nel 1732 e nel 1745, essendo commosso testimone Sant'Alfonso Maria de' Liguori.

A Brindisi si venera, nella chiesa di San Paolo Eremita, la statua della *Madonna del Terremoto*, un manichino del Settecento dotato di abiti preziosi e gioielli. La notte del 20 febbraio 1743 Brindisi fu scossa da un violento terremoto che seminò rovine fra chiese e palazzi, risparmiando la popolazione. Molti affollarono le chiese per rendere grazie; i fedeli che si recarono nella chiesa di San Paolo trovarono al centro della navata inondata di luce la statua della Vergine – che in origine aveva le mani giunte – con le braccia e gli occhi levati al cielo in atteggiamento implorante. Ciò fu interpretato come segno palese dell'intervento della Vergine per invocare la protezione celeste sui brindisini.

II. Del passaggio di pellegrini in marcia lungo gli itinerari maggiori che allacciavano Santiago de Compostela-Roma-Gerusalemme dà testimonianza un fortunato ritrovamento avvenuto durante scavi recenti nell'area medievale della città di Siponto: una "quadrangula" (placchetta raffigurante gli Apostoli Pietro e Paolo), insegna di pellegrinaggio appartenuta a un romeo che aveva visitato la tomba di Pietro, e una valva di conchiglia (*pecten jacobeus*) con due fori alla base, per essere cucita sugli abiti dei pellegrini che avessero raggiunto, in Galizia, il santuario di Santiago de Compostela<sup>19</sup>.

I resoconti di viaggio riportano gli itinerari e le tappe dei pellegrini che per tutto l'arco del Medioevo dall'Europa occidentale affrontavano il viaggio per la

19. Laganara, 2011.

Terrasanta, attraversando l'Italia e la Puglia lungo il tracciato della *via Francigena*: dal pellegrino anglo-sassone che nel Trecento visita a Brindisi il santuario di Santa Maria del Casale prima di imbarcarsi a Otranto, ai fiamminghi Anselmo e Giovanni Adorno che, nel 1471, sulla via del ritorno da Gerusalemme approdati a Brindisi, dopo essere scampati a una terribile tempesta, attraversano la regione sostando presso i principali santuari.

Da disposizioni testamentarie risalenti al XV secolo, raccolte da Mons. Mario Sensi negli archivi di area umbro-marchigiana, emerge l'itinerario del pellegrinaggio interregionale che collegava il santuario di Loreto a quello di Santa Maria di Leuca, con le tappe intermedie di San Michele Arcangelo, San Leonardo di Siponto, Santa Maria dei Martiri a Molfetta, San Nicola a Bari<sup>20</sup>.

In età contemporanea, grazie ai Rituali di pellegrinaggio possiamo disporre del resoconto puntuale del viaggio compiuto da gruppi organizzati (compagnie) lungo un percorso rigorosamente programmato.

I rituali sono un genere letterario nato dall'esigenza di disciplinare il pellegrinaggio di gruppo e fornire una guida nella visita ai santuari lungo l'itinerario prescelto. Il rituale di pellegrinaggio di Ripabottoni, pubblicato a cura di P. Mario Villani<sup>21</sup> costituisce un'eloquente testimonianza di una pratica largamente diffusa. La redazione che ci è pervenuta, compilata da Nicolaus Maria Barbieri, di Ripabottoni, risale al 1860. «Il rituale di pellegrinaggio delinea un cammino che è insieme geografico e spirituale»: ai disagi e alle difficoltà del viaggio si accompagnano le continue preghiere, le meditazioni e i canti. La compagnia – formata da gruppi organizzati, provenienti dalla Puglia, dalla Basilicata, dal Molise, dall'Abruzzo, dalla Campania e dal basso Lazio – percorre la *via Francesca* diretta alla grotta dell'Arcangelo Michele. Punto di partenza è il santuario di Santa Maria di Stignano, le soste successive comprendono San Matteo, Monte Sant'Angelo, Santa Maria di Pulsano, San Leonardo di Siponto, prima di raggiungere la meta finale, l'Incoronata di Foggia. In tutto il rituale emerge il carattere mariano del pellegrinaggio: Maria è guida e Madre misericordiosa del pellegrino «lungo il penoso e stancoso viaggio dei sette giorni». Fra le pratiche di devozione insieme ai canti popolari e alle preghiere, le meditazioni (che attingevano ai testi liturgici e alle opere di Sant'Alfonso Maria de' Liguori) segnavano i momenti di più intenso fervore. La massima intensità drammatica si raggiungeva nel corso della «meditazione della Addolorata» che si svolgeva come una sacra rappresentazione «in cui intervenivano Priore e assemblea e la Madonna parlava in prima persona».

20. Sensi, 1978.

21. Villani, 2002.

12. Fra il XV e il XVI secolo, grazie al movimento dei pellegrini e alle scelte della committenza laica ed ecclesiastica, penetrò in Puglia il culto di Madonne “forestiere”: dalle Marche s’irradiò lungo le vie di pellegrinaggio la fama crescente di Santa Maria di Loreto; dalla Catalogna – in misura diversa e per altri tramiti – quella della Vergine “moreneta” di Monserrat; entrambe annoverate fra le Madonne nere di maggior prestigio in Europa.

Una traccia precoce del culto di Santa Maria di Loreto in Puglia è in un rilievo reimpiegato nella lunetta del portale sud della cattedrale di Conversano. Vi è ripreso il modello iconografico adottato fra XIV e XV secolo nelle immagini della Vergine lauretana, replicato in dipinti dell’area marchigiana, nelle insegne di pellegrinaggio e nelle incisioni<sup>22</sup>. Sotto un baldacchino esagonale cupolato sorretto da colonnine con archi trilobati, la Vergine è raffigurata con il Bambino fra le braccia, e Angeli che le fanno ala. In luogo delle figure angeliche, talvolta è presente – come nel nostro caso – una coppia di santi che muta a seconda delle preferenze del committente.

A partire dal secondo Quattrocento si afferma nelle Marche, sino a divenire prevalente, una nuova formula iconografica ispirata dal racconto di fondazione del santuario: la Vergine, reggendo fra le braccia il Bambino Gesù, appare in cielo sul tetto della Santa Casa di Nazareth, sollevata in volo dagli Angeli.

Sarà questo d’ora innanzi, il modello adottato in innumerevoli dipinti e più tardi fra Sei e Settecento riprodotto in modellini lignei policromi: un bell’esemplare portato in processione (oggi custodito nella chiesa matrice di Sant’Elia) era nella chiesa di Santa Maria di Loreto a Peschici, costruita sul ciglio dell’Adriatico per il voto dei naviganti. All’interno è custodita una interessante raccolta di *ex voto* marinari<sup>23</sup>.

L’irradiazione del culto lauretano ha lasciato impronte indelebili. Dalla Capitanata al Capo di Santa Maria di Leuca, lungo le vie dei pellegrini si susseguono numerose chiese, cappelle, immagini dedicate alla Madonna di Loreto.

A volte accade che un culto mariano venga associato e poi sovrapposto a un culto precedente, fino a divenire predominante. Ciò si è verificato nel nord della Puglia tra la Madonna di Loreto “forestiera” e la Madonna “autoctona” dell’Incoronata.

In Terra d’Otranto, invece, la Vergine di Loreto è compresente con la Madonna di Costantinopoli: in molte chiese (come a Taranto nella chiesa di San Domenico e a Copertino nel santuario della Madonna della Grottella) sono raffigurate in pannelli a fresco affiancati. Secondo un modello iconografico somigliante al punto da indurre in errore, entrambe appaiono sul tetto di una chiesa con il Bambino fra

22. Grimaldi, Sordi, a cura di, 1995.

23. Tripputi, 2014.

le braccia e due Santi che intercedono ai lati. La storia che vi si racconta tuttavia non è la stessa. Nella Madonna di Costantinopoli l'edificio sacro non vola sulle nubi (come la Santa Casa di Nazareth), ma è piantato sulla terra e invaso dalle fiamme, dalle quali fuggono atterriti gli assalitori turchi, ben riconoscibili per gli abiti di foggia orientale. È il terrore suscitato dalle scorrerie ottomane – minaccia incombente lungo il litorale della Terra d'Otranto – a spingere i fedeli a cercare protezione nella Madonna di Costantinopoli, nel solco di un culto radicato in una terra, per secoli devota alla Vergine Odegitria, potente palladio della capitale bizantina; in pari tempo accogliendo e facendo proprio un culto nuovo, anch'esso giunto dall'Oriente.

Nel Cinquecento, con il vicereame spagnolo, penetrò nel Mezzogiorno il culto di Madonne e Santi di tradizione iberica. In Campania (Napoli, Avellino), in Basilicata, Calabria, Sicilia e Puglia sorsero chiese e altari dedicati alla Madonna di Monserrat, quasi sempre segno della devozione di funzionari, nobili e comunità religiose provenienti dalla penisola iberica.

Nel Mezzogiorno si moltiplicano pale d'altare che raffigurano la Madonna catalana fra le nubi, con angeli e Santi; fa da sfondo un paesaggio montuoso inconfondibile, in cui è incastonato il santuario di Monserrat e due angeli tagliano con una grande sega la roccia del monte. Così è rappresentata, ad esempio, in una bella tela cinquecentesca, in deposito presso il Museo Diocesano di Trani, e nella più tarda pala esposta sull'altare maggiore della chiesa di Santa Maria di Monserrato, o del Casale, nella cittadina di Ugento<sup>24</sup>. In Età Moderna centri di irradiazione del sacro sono i celebri santuari nati nel luogo delle apparizioni mariane a Fatima e a Lourdes.

**13.** Con la riforma tridentina la gerarchia ecclesiastica rivolse particolare attenzione alle immagini mariane oggetto della pietà popolare e ai relativi santuari. Favorite dal clima di crescente devozione, fra Sei e Settecento ponderose opere di classificazione e di organizzazione sistematica furono dedicate alle immagini, ai miracoli, ai luoghi di culto mariani. Tra il 1657 e il 1659 è pubblicata a Monaco la versione breve dell'*Atlas Marianus* del gesuita bavarese Wilhelm Gumpfenberg, impresa ambiziosa che «sull'onda di un devozionismo più che mai incentrato sulle topografie mariane allora dilaganti nell'Europa cattolica»<sup>25</sup> raccoglie, per nazioni, tutte le immagini miracolose sparse nel mondo. Alla base è l'idea, espressa nel Proemio, dell'appartenenza dello spazio a Maria: «tuo sono i cieli, e tua è la terra, e tuo pure lo spazio in cui l'Europa, l'Asia, l'Africa e la testè adottata e loro

24. Calò Mariani, 2017.

25. Cracco, 2002.

compagna l'America Ti servono». A conclusione dell'opera l'autore si rivolge a Maria esprimendo il voto che tutte le generazioni «sappiano che sei l'Atlante del mondo».

Al 1672 risale l'ultima più completa edizione dell'Atlante come la prima dedicata alla Vergine di Loreto (santuario del papato a partire dal tardo Quattrocento).

Sul versante italiano guarda al Mezzogiorno l'opera del Predicatore Generale Serafino Montorio del convento di Santa Maria della Sanità di Napoli, che nel 1715 dà alle stampe lo *Zodiaco di Maria ovvero le dodici Provincie del Regno*, nelle quali le prodigiosissime immagini della Vergine «quasi tante stelle risplendono»<sup>26</sup>.

Il padre domenicano, raccogliendo le relazioni inviate dai vescovi delle diocesi meridionali, ricostruisce uno scenario di inaspettata ricchezza e varietà, nel quale alle leggende di fondazione accompagna l'elencazione dei miracoli; inoltre accanto ai santuari di maggior rilievo fornisce preziose informazioni sui luoghi di culto minori (purtroppo in gran parte scomparsi) dedicati a immagini della Vergine che ancora nel primo Settecento elargivano grazie e attiravano «un gran concorso di fedeli».

**14.** Compiuto il nostro itinerario di ricerca, l'analisi di miti e leggende, fonti storiche e letterarie, manifestazioni di pietà popolare, fatti sociali, religiosi, politici, insieme con lo studio di immagini mariane e santuari sorti in contesti naturali, spesso di forte suggestione, ci ha messi in presenza di un affascinante capitolo della storia della regione. Protagonista principale la Vergine Maria, e intorno a Lei contadini e pastori, naviganti e pellegrini, monaci e cavalieri, potenti e diseredati, nell'irradiarsi infinito di culti che, in un sorprendente gioco di echi, dal Mediterraneo investe l'Europa fino a espandersi oltre Atlantico.

Con il moltiplicarsi dei volumi della Collana, grazie all'Atlante nazionale, si potrà disporre di un imponente patrimonio di conoscenza, punto di avvio di nuovi itinerari di ricerca. Al di là dell'ambito scientifico e religioso, si produrranno inoltre effetti positivi utili per la gestione e la valorizzazione di Beni Culturali di indiscusso interesse, con l'incremento e l'espansione internazionale del turismo spirituale e dell'ecoturismo, lungo gli itinerari storici della *via Francigena*, strada europea per eccellenza.

26. Montorio, 1715.



## RIFERIMENTI BIBLIOGRAFICI

- Adorno A. (1470-1471). *Itineraire d'Anselme Adorno en Terre Sainte*, a cura di, Heers J., De Groer G. (1978). Paris: Éditions du Centre Nationale de la Recherche Scientifique.
- Aulisa I., a cura di, (2014). *I santuari e il mare*, Atti del III convegno internazionale, (Vicenza, 15-17 aprile 2013). Bari: Edipuglia.
- Avellis L., a cura di, (2016). *Ierofanie e luoghi di culto*, Atti del IV Convegno internazionale, (Monte Sant'Angelo, 21-23 aprile 2015). Bari: Edipuglia.
- Annuario cattolico d'Italia* (2008). Roma: Editoriale Italiana 2000.
- Bacci M. (1998). *Il pennello dell'Evangelista. Storia delle immagini sacre attribuite a san Luca*. Pisa: Edizioni ETS.
- Bacci M. (2004). Portolano sacro. Santuari e immagini sacre lungo le rotte di navigazione del Mediterraneo tra Tardo Medioevo e prima Età Moderna. In: Thunø E., Wolf G. eds. *The miraculous Image in the Middle Age and Renaissance*. Roma: L'Erma di Bretschneider, p. 223 ss.
- Bronzini G.B., a cura di, (1991). *La montagna sacra. San Michele Monte Sant'Angelo il Gargano*. Galatina: Congedo.
- Calò Mariani M.S. (2003). Icone e statue lignee medievali nei santuari mariani della Puglia. La Capitanata. In: Tosti M., a cura di, *Santuari cristiani d'Italia: committenza e fruizione tra Medioevo ed Età Moderna*, Atti del Convegno (Perugia- Lago Trasimeno-Isola Polvese, 11-13 settembre 2001). Roma: École française de Rome, p. 3 ss.
- Calò Mariani M.S. (2004). Immagini mariane in Capitanata. Contributo sulla scultura pugliese fra XII e XV secolo. In: Gravina A., a cura di, *Atti del 24° convegno sulla Preistoria, Protostoria, Storia della Daunia* (San Severo, 29-30 novembre 2003). Foggia, p. 33 ss.
- Calò Mariani M.S. (2015a). Croci viarie in Capitanata lungo la via Frangigena. In: Monteleone F., Lofoco L., a cura di, *Dulcius nil est mihi veritate. Studi in onore di Pasquale Corsi*. Foggia: Edizioni del Rosone, p. 155 ss.
- Calò Mariani M.S. (2015b). Saints, relics and "Madonne venute dal mare". The Apulia in the cultural Mediterranean routes. In: Trono A., Ruppì F., Romano S., eds. *Cultural Heritage for the Sustainable Development of Mediterranean Countries*. Galatina: Congedo Editore, p. 3 ss.
- Calò Mariani M.S. (2017). Madonne nere in Puglia e Basilicata. In: Calò Mariani M.S., Trono A., a cura di, (2017). *Le vie della Misericordia. Arte, Cultura e percorsi mariani tra Oriente e Occidente*. Galatina: Congedo Editore, p.25 ss.
- Calò Mariani M.S. (2019). Testimonianze del culto mariano in area garganica: il santuario in rovina di Santa Maria della Rocca (Apricena). In: Gravina A., a cura di, *Atti del 39° convegno sulla Preistoria, Protostoria, Storia della Daunia* (San Severo, 18-19 novembre 2018). Foggia, p. 109 ss.
- Calò Mariani M.S., Cicerale N. (2013). *San Leonardo di Siponto «iuxta stratam peregrinorum»*. Galatina: Congedo Editore.
- Calò Mariani M.S., Pepe A. (2013). *Luoghi di culto lungo la via Francigena. In cammino verso la grotta dell'Arcangelo*. Galatina: Congedo Editore.
- Calò Mariani M.S., Trono A., a cura di, (2017). *Le vie della Misericordia. Arte, cultura e percorsi mariani tra Oriente e Occidente*. Galatina: Congedo Editore.
- Corsi P. (1999). *Pellegrinaggi, pellegrini e santuari nel Gargano medievale*. Foggia: Centrografico francescano.

- Corsi P., a cura di, (2012). *La via sacra langobardorum*, Atti del convegno (Monte Sant'Angelo, 27-29 aprile 2007). Foggia: Edizioni del Rosone.
- Cracco G., a cura di, (2002). *Per una storia dei santuari d'Italia: approcci regionali*. Bologna: Il Mulino.
- Dammaco G., Otranto G., a cura di, (2004). *Profili giuridici e storia dei santuari cristiani d'Italia*. Bari: Edipuglia.
- Glianes F.A. (1642). *Historia et miracoli della divota e miracolosa immagine della Madonna della Madia*, Trani.
- Grimaldi F., Sordi R., a cura di, (1995). *L'iconografia della Vergine di Loreto nell'Arte*, catalogo della mostra (Loreto, Museo-Pinacoteca della Santa Casa). Loreto: Cassa di Risparmio di Loreto.
- Groppo L., Girardi O., a cura di, (2012). *Nigra sum: culti e immagini delle Madonne nere d'Europa*, Atti del Convegno Internazionale (Santuario e Sacri Monti di Oropa- Santuario e Sacro Monte di Crea, 20-22 maggio 2010). Torino: Centro Stampa Regione Piemonte.
- Laganara C. (2011). *Siponto. Archeologia di una città abbandonata nel Medioevo*. Foggia: Grenzi Editore.
- Montorio S. (1715). *Zodiaco di Maria ovvero le Dodici Province del regno di Napoli come tanti segni illustrate da questo Sole per mezzo delle sue prodigiosissime Immagini, che in esse quasi tante stelle risplendono*. Napoli: Paolo Severini.
- Pellegrini L. (2002). I Santuari d'Abruzzo e Molise. Prime considerazioni su una ricerca in corso. In: Cracco G., a cura di, *Per una storia dei santuari d'Italia: approcci regionali*. Bologna: Il Mulino.
- Pepe A. (2015). Itineraries and hospitalia in Medieval Puglia. In: Trono A., Ruppì F., Romano S., eds, *Cultural Heritage for the Sustainable Development of Mediterranean Countries*. Galatina: Congedo Editore, p. 33 ss.
- Pitta N. (1921). *Apricena nella cronaca e nella vita popolare con documenti storici e letterari*. Apricena.
- Sensi M. (1978). *Pellegrinaggi a Monte Santangelo al Gargano nei notarili della Valle Spoletana sul calare del Medioevo*. Napoli: Dehoniane.
- Stopani R. (1991). *Le vie di pellegrinaggio del Medioevo. Gli itinerari per Roma, Gerusalemme, Compostella*. Firenze: Le Lettere.
- Tripputi A.M. (2014). Gli ex voto marinari dell'Italia meridionale e insulare. In: Aulisa I., a cura di, *I santuari e il mare*, Atti del III convegno internazionale, (Vicenza, 15-17 aprile 2013). Bari: Edipuglia, p. 235 ss.
- Trono A., Ruppì F., Romano S., eds, (2015). *Cultural Heritage for the Sustainable Development of Mediterranean Countries*. Galatina: Congedo Editore.
- Vauchez A. (2000a). *Reliquie, santi e santuari, spazi sacri e vagabondaggio religioso nel Medioevo*. In: De Rosa G., Gregory T., Vauchez A., a cura di, *Storia dell'Italia religiosa. 1 L'antichità e il Medioevo*. Roma: Laterza Editore.
- Vauchez A. (2000b). *Lieux sacrés, lieux de culte, sanctuaires*. Roma: École française de Rome.
- Vauchez A. (2017). Dai Santi ai santuari. In: Calò Mariani M.S., Trono A., a cura di, *Le vie della Misericordia. Arte, cultura e percorsi mariani tra Oriente e Occidente*. Parte prima. Galatina: Congedo Editore, p. 17 ss.
- Villani M. (2002). *Il penoso e stancoso viaggio dei sette giorni. Rituale dei pellegrini di Ripabottoni*. San Marco in Lamis: Paolo Malagrionò Editore.



GIULIA CHIRONI  
INCENTIVI FISCALI  
PER LA VALORIZZAZIONE DEL TERRITORIO

ABSTRACT

Il presente contributo, focalizzando l'attenzione sul ruolo promozionale svolto dal Fisco ed in particolare sugli interventi posti in essere per la concreta valorizzazione dei beni culturali, intende dimostrare come l'utilizzo della leva fiscale, quale volano per una nuova lettura del prelievo impositivo in chiave culturale, possa condurre alla valorizzazione di esperienze nelle quali il fisco reperisce risorse per destinarle alla crescita economica, sociale e culturale del territorio.

This contribution, focusing attention on the promotional role played by the tax authorities and in particular on the interventions put in place for the concrete enhancement of cultural heritage, intends to demonstrate how the use of fiscal incentives, as a driving force for a new interpretation of the tax levy in cultural way, could lead to the enhancement of experience in which the tax authorities find resources to earmark them for the economic, cultural and social growth of the territory.

PAROLE CHIAVE

Territorio / beni culturali / tassazione

Territory / cultural heritage / taxation

SOMMARIO: 1. Valorizzazione territoriale dei beni culturali. 2. Agevolazioni fiscali per gli investimenti nella cultura. 3. Contratto di sponsorizzazione per gli interventi di recupero di beni di interesse storico-artistico. 4. Imposte di scopo per attuare un finanziamento delle opere culturali.

1. È di tutta evidenza che per rilanciare la competitività del territorio, in particolare regionale, sia indispensabile intervenire su beni di interesse culturale mediante specifiche azioni di tutela, riqualificazione e valorizzazione, nella consapevolezza che i settori della cultura e del turismo rappresentano componenti essenziali dell'economia nazionale.

In particolare, la nozione di "territorio", da sempre oggetto di acceso dibattito sugli esatti confini, ha acquistato nel tempo maggiore interesse data la sua centralità nell'evoluzione della civiltà, perdendo la connotazione di semplice risorsa

materiale suscettibile di sfruttamento in favore del riconoscimento del carattere relazionale proprio di un sistema complesso.

Il territorio può essere inteso quale soggetto vivente ad alta complessità in quanto prodotto dalla interazione di lunga durata tra insediamento umano ed ambiente, ciclicamente trasformato dal succedersi delle civiltà. In tal senso non rappresenta un qualcosa di fisico ma l'esito di un processo di territorializzazione<sup>1</sup>.

Da ciò, essendo il territorio il prodotto sociale per eccellenza, importante è la sua qualificazione quale bene patrimoniale comune<sup>2</sup>. Utilizzare la categoria dei beni comuni (*common goods*) per i beni territoriali è molto utile per stabilire nuovi modelli di efficienza, oltre stato e mercato, e per progettare nuovi modelli di valorizzazione patrimoniale del territorio come bene comune, che si pongano come alternativa strategica e reazione collettiva ai modelli socioeconomici fondati sulla privatizzazione e la mercificazione generalizzata delle relazioni sociali e individuali. Per attivare questa progettazione non è più sufficiente dunque considerare il territorio come bene pubblico, ma occorre che sia considerato come un bene comune, che non può essere venduto né essere usucapito. Fondamentale è, quindi, individuare forme di gestione finalizzate alla partecipazione attiva della cittadinanza e caratterizzate da peculiari tratti distintivi: finalità non di profitto ma di produzione di beni, servizi per i membri della comunità; forma della comunità, costituita da una pluralità di abitanti/produttori di una collettività territoriale, che si associano per esercitare un uso collettivo dei beni patrimoniali della società locale; uso collettivo conforme allo scopo comune della conservazione e valorizzazione del patrimonio territoriale<sup>3</sup>.

È necessario, pertanto, analizzare la *governance* locale e i vincoli normativi a tutela di un processo armonico di promozione territoriale, superando eventuali limiti collegati a soluzioni che si rivelino incapaci di cogliere il forte legame tra la testimonianza di civiltà ed il suo contesto territoriale.

1. Magnaghi, 2000, 9 ss.

2. Sull'argomento, da ultimo merita di essere segnalato il D.L. n.91 del 20 giugno 2017, coordinato con la legge di conversione n.123 del 3 agosto 2017 e recante disposizioni urgenti per la crescita economica del Mezzogiorno, che è incentrato sulla previsione di misure per la valorizzazione di terreni incolti e immobili non utilizzati nonché sulla creazione di zone economiche speciali, al fine di beneficiare di condizioni speciali e finanziamenti agevolati.

3. Si veda Magnaghi, 2012 «quando parliamo di patrimonio territoriale (riferito a tutto il territorio regionale e non a specifiche aree protette – naturali o culturali –, compensative delle aree non protette dove vigono le leggi dell'economia), parliamo di un insieme di beni che costituiscono un capitale fisso sociale costruito nella lunga durata, articolato in due grandi categorie: – beni materiali (paesaggi rurali storici, città, infrastrutture, bonifiche, canali, sistemi irrigui, terrazzamenti, boschi coltivati); – beni cognitivi (sapienze e saperi ambientali, saperi costruttivi, artigiani, rurali, artistici, tecnici; modelli socio-culturali, milieu socioeconomici locali e così via)».

Da ciò, l'utilizzo della leva fiscale quale volano per una nuova lettura del prelievo impositivo in chiave culturale ambisce alla valorizzazione di esperienze nelle quali il fisco reperisce risorse per destinarle alla crescita economica, sociale e culturale del territorio.

Per porre in essere interventi che conducano a processi di crescita e competitività è importante attuare forme di finanziamento articolate, con conseguente necessità di ripensare gli strumenti fiscali destinati a finanziare il territorio, dedicando particolare attenzione alla diversa natura degli strumenti impositivi, agli effetti potenziali di gettito, distributivi, ambientali, di competizione fiscale<sup>4</sup>.

In tale contesto i beni culturali assurgono a temi di studio del diritto tributario come indici rilevatori di capacità contributiva, fonti produttive di reddito suscettibili di essere sottoposti a tassazione se inclusi nella selezione delle fattispecie imponibili per il loro contenuto economico. Altrettanto interesse è mostrato dal Fisco nella valorizzazione dei beni culturali in chiave promozionale: la leva fiscale viene impiegata per incentivare, attraverso strumenti agevolativi e di esenzione, le erogazioni liberali dei privati e le spese sostenute dai relativi proprietari per il recupero, restauro e mantenimento di beni di valore storico-artistico<sup>5</sup>.

**2.** A conferma di quanto esposto diviene centrale focalizzare l'attenzione sul ruolo promozionale svolto dal Fisco ed, in particolare, sugli interventi posti in essere per la concreta valorizzazione dei beni oggetto dell'analisi<sup>6</sup>.

In primo luogo, è opportuno distinguere tra gli interventi di salvaguardia adottati dai proprietari/possessori e quelli provenienti da soggetti terzi: difatti, mentre i primi sono obbligati alla manutenzione, restauro e protezione dei beni vincolati in forza di un titolo giuridico che attribuisca loro la proprietà o altro diritto reale di godimento, per i secondi lo strumento fiscale può di certo rappresentare un incentivo per consolidare il ruolo del settore privato nell'ambito dell'arte e della cultura.

Nello specifico, dall'esame del TUIR – d.p.r. 917/1986 – può essere posto l'accento sul trattamento fiscale agevolativo previsto in favore delle spese sostenute e delle erogazioni liberali effettuate, evidenziando, sin da ora, il differente regime previsto dal Legislatore nella ripartizione tra persone fisiche e giuridiche<sup>7</sup>.

Difatti, l'art. 15 del Testo Unico, consentendo al soggetto passivo IRPEF di detrarre dall'imposta lorda – nella misura del 19% – una serie diversificata di oneri sostenuti dal contribuente che non siano stati già dedotti nella determinazione dei

4. Per una disamina articolata, Petretto, 2016, p. 5.

5. Iacobellis, 2015, p.357.

6. Sul punto, Uricchio, 2012, p.381 ss.; Trimarchi, Monti, 2014, p.533 ss.

7. Per approfondimenti, Franco, 2013; Marino, 2005, p.338 ss.; Leo, 2014.

singoli redditi nella formazione del reddito complessivo, prevede espressamente, *ex co.1 lett.g*), la detraibilità delle spese sostenute dai soggetti obbligati alla manutenzione, protezione o restauro delle cose vincolate ai sensi della l.1089/1939 e del d.p.r. 1409/1963.

Tuttavia, salvo i casi in cui tali spese non siano obbligatorie per legge, condizioni per poter fruire della detrazione sono la necessità e la congruità della spesa: da ciò, l'effettiva necessità dei costi sostenuti deve risultare da apposita certificazione rilasciata dalla competente soprintendenza del Ministero per i beni e le attività culturali, a seguito di accertamento della loro congruità, effettuato d'intesa con il competente ufficio del territorio del Ministero delle finanze.

Ulteriore limite si ha nel caso di mutamento di destinazione dei beni culturali ed ambientali, di mancato assolvimento degli obblighi di legge per consentire il diritto di prelazione dello Stato sui beni immobili e mobili vincolati e di tentata esportazione non autorizzata di questi ultimi. In tali casi, l'amministrazione competente dà immediata comunicazione al competente ufficio delle entrate delle violazioni che comportano il diritto alla detrazione.

Proseguendo, la norma in commento, alla lett. h), fa rientrare tra le fattispecie soggette a detrazione le erogazioni liberali in denaro a favore dello Stato, delle regioni, degli enti locali territoriali, di enti o istituzioni pubbliche, di comitati organizzatori appositamente istituiti con decreto del Ministero per i beni e le attività culturali, di fondazioni e associazioni legalmente riconosciute senza scopo di lucro, che svolgono o promuovono attività di studio, di ricerca e di documentazione di rilevante valore culturale e artistico o che organizzano e realizzano attività culturali, effettuate in base ad apposita convenzione, per l'acquisto, la manutenzione, la protezione o il restauro di beni, come indicati dalla l. n.1089 del 1939; ancora, le erogazioni effettuate per l'organizzazione in Italia ed all'estero di mostre e di esposizioni di rilevante interesse scientifico-culturale e per gli studi e le ricerche eventualmente necessari, nonché per ogni altra manifestazione di rilevante interesse scientifico-culturale anche a fini didattico-promozionali, compresi gli studi, le ricerche, la documentazione e la catalogazione, le pubblicazioni relative ai beni culturali. Infine, ai sensi della lett. h-bis) può essere detratto il costo specifico o, in mancanza, il valore normale dei beni ceduti gratuitamente, in base ad apposita convenzione, ai soggetti e per le attività in precedenza elencate.

Speculare, sebbene con specifiche peculiarità, il regime fiscale previsto dal Testo Unico per società ed enti commerciali residenti: ai sensi dell'art.100 co.2 lett. e) sono deducibili le spese sostenute dai soggetti obbligati alla manutenzione, protezione o restauro delle cose vincolate, come da d. lgs. n. 490 del 1999 e d.p.r. n. 1409 del 1963, nella misura effettivamente rimasta a carico.

Rimane inalterato il requisito della necessità delle spese, qualora non siano ob-

bligatorie per legge, risultante da apposita certificazione rilasciata dalla competente soprintendenza del Ministero, nonché il previo accertamento della congruità, effettuato d'intesa con il competente ufficio dell'Agenzia del territorio.

Tuttavia, anche per tali soggetti la deduzione non spetta nel caso in cui vi sia stato un mutamento di destinazione dei beni senza la preventiva autorizzazione dell'Amministrazione, di mancato assolvimento degli obblighi di legge per consentire l'esercizio del diritto di prelazione dello Stato sui beni immobili e mobili vincolati e di tentata esportazione non autorizzata di questi ultimi, dovendo dare l'Amministrazione in tali specifici casi immediata comunicazione al competente ufficio dell'Agenzia delle entrate.

Ancora, la norma in oggetto alla lett. f) consente di dedurre le erogazioni liberali in denaro a favore dello Stato, di enti o istituzioni pubbliche, di fondazioni e di associazioni legalmente riconosciute che senza scopo di lucro svolgono o promuovono attività di studio, di ricerca e di documentazione di rilevante valore culturale e artistico, effettuate per l'acquisto, la manutenzione, la protezione o il restauro delle cose indicate nell'art. 2 del d.lgs. n.490 del 1999 e nel d.p.r. n. 1409 del 1963, ivi comprese le erogazioni effettuate per l'organizzazione di mostre e di esposizioni, che siano di rilevante interesse scientifico o culturale, delle cose anzidette, e per gli studi e le ricerche eventualmente a tal fine necessari.

Nello specifico è previsto che mostre, esposizioni, studi e ricerche siano espressamente autorizzati, previo parere del competente comitato di settore del Consiglio nazionale per i beni culturali e ambientali, dal Ministero per i beni e le attività culturali, che ha il peculiare compito di approvare la previsione di spesa ed il conto consuntivo, stabilendo i tempi necessari affinché le erogazioni disposte in favore di associazioni legalmente riconosciute, istituzioni e fondazioni siano utilizzate per gli scopi indicati, nonché operando un controllo sull'impiego delle erogazioni stesse. Difatti, il non integrale utilizzo di queste ultime nei termini assegnati, ovvero l'utilizzo non conforme alla destinazione, comporta il confluire della totalità delle somme nelle entrate dello Stato.

Il contesto normativo esaminato deve necessariamente essere integrato dalla disciplina sul cd. *Art bonus*, forma di incentivo fiscale che, promuovendo il mecenatismo, può rappresentare lo strumento che consente alla leva fiscale di promuovere e di valorizzare in concreto i beni culturali nella loro accezione più ampia.

Difatti, il D.L. n. 83 del 2014, "Disposizioni urgenti per la tutela del patrimonio culturale, lo sviluppo della cultura e il rilancio del turismo", come convertito dalla l. n.106 del 2014, nell'intento di dare maggiore attuazione agli apporti dei privati, introduce all'art.1 misure fiscali temporanee finalizzate a favorire le erogazioni liberali in denaro.

Nello specifico, era prevista la deroga temporanea all'applicazione della disci-



plina sancita dagli artt. 15, co. 1 lett. h) e i) e 100 co. 2 lett. f) e g) del Testo Unico (come in precedenza esaminati) per le erogazioni liberali in denaro effettuate nei tre periodi d'imposta successivi al 31 dicembre 2013 finalizzate ad interventi di manutenzione, protezione e restauro di beni culturali pubblici, al sostegno degli istituti e dei luoghi della cultura di appartenenza pubblica ed alla realizzazione di nuove strutture, al restauro e al potenziamento di quelle esistenti delle fondazioni lirico-sinfoniche o di enti o istituzioni pubbliche che, senza scopo di lucro, svolgono esclusivamente attività nello spettacolo.

In tali casi sarebbe spettato un credito d'imposta nella misura del 65% delle erogazioni liberali effettuate negli anni 2014 e 2015 e del 50% di quelle effettuate nel 2016: allo stato attuale, divenuto *l'Art bonus* un istituto a carattere definitivo, è previsto un credito d'imposta pari al 65%.

Il credito d'imposta è riconosciuto alle persone fisiche e agli enti non commerciali nei limiti del 15% del reddito imponibile, ai soggetti titolari di reddito d'impresa nei limiti del 5 per mille dei ricavi annui.

Nello specifico, esso è ripartito in tre quote annuali di pari importo per le persone fisiche e enti non commerciali nella dichiarazione dei redditi e per i soggetti titolari di reddito d'impresa in compensazione.

I soggetti beneficiari delle erogazioni liberali, inclusi i soggetti concessionari o affidatari di beni culturali pubblici destinatari di erogazioni liberali in denaro effettuate per la realizzazione di interventi di manutenzione, protezione e restauro dei beni stessi<sup>8</sup>, comunicano mensilmente al Ministero dei beni e delle attività culturali e del turismo l'ammontare delle erogazioni liberali ricevute nel mese di riferimento; provvedono a dare pubblica comunicazione di tale ammontare, nonché della destinazione e dell'utilizzo delle erogazioni stesse, tramite il proprio sito web istituzionale, nell'ambito di una pagina dedicata e facilmente individuabile, e in un apposito portale, gestito dal medesimo Ministero, in cui ai soggetti destinatari delle erogazioni liberali sono associate tutte le informazioni relative allo stato di conservazione del bene, gli interventi di ristrutturazione o riqualificazione eventualmente in atto, i fondi pubblici assegnati per l'anno in corso, l'ente responsabile del bene, nonché le informazioni relative alla fruizione.

3. Nell'esaminato complesso quadro normativo si inserisce il *favor* del Legislatore nell'apporto di capitali, essendo espressamente prevista all'art. 6 del d.lgs n.42 del 2004 la partecipazione dei soggetti privati alla valorizzazione dei beni culturali,

8. Da ultimo, si veda la L. n.175 del 22 novembre 2017 che all'art.5, co.I, estende la disciplina anche alle istituzioni concertistico-orchestrali, ai teatri nazionali e di rilevante interesse culturale, ai festival, alle imprese, ai centri di produzione teatrale e di danza, ai circuiti di distribuzione.

evidenziando l'ampia gamma di concessioni e convezioni atte a gestire le attività di valorizzazione e di servizi per il pubblico.

Da ciò, assieme alle erogazioni liberali, utile strumento è quello del contratto di sponsorizzazione, il quale si presta, nello specifico, ad essere utilizzato per sostenere interventi di recupero di beni di interesse storico-artistico<sup>9</sup>.

Stante l'origine anglosassone, tale istituto, rappresentando uno strumento di commercializzazione e di promozione dei prodotti dell'impresa, può essere configurato come l'accordo mediante il quale una impresa (sponsor) paga un corrispettivo in danaro, in beni o in servizi, ricevendone la pubblicizzazione del suo marchio o prodotto, da parte di soggetti estranei (sponsorizzati o, con terminologia anglosassone, sponsee) scelti in base alla loro attività e notorietà<sup>10</sup>.

Nonostante l'inquadramento non sempre pacifico<sup>11</sup>, dalle caratteristiche strutturali e causali può evincersi la natura contrattuale nel rispetto dell'art. 1174 cod. civ.: in tal senso, posto che la prestazione oggetto dell'obbligazione deve essere suscettibile di valutazione economica, centrale risulta essere il carattere patrimoniale, vincolando il nome o l'immagine al pagamento del corrispettivo<sup>12</sup>.

Proprio la qualifica come contratto atipico o innominato ha consentito di sviluppare nella pratica differenti configurazioni<sup>13</sup>. Può esplicarsi in una forma di partenariato estesa alla progettazione ed alla realizzazione di tutto l'intervento a cura ed a spese dello sponsor (cd. sponsorizzazione tecnica); ancora si può avere una sponsorizzazione pura in cui lo sponsor si limita esclusivamente a fornire finanziamenti per il pagamento dei corrispettivi dovuti; infine, può sussistere una forma mista caratterizzata dalla combinazione delle precedenti.

Come è evidente, proprio l'atipicità consente all'istituto di essere uno strumento versatile e, quindi, particolarmente adeguato per gli interventi oggetto di discussione.

Nonostante l'importanza di tale forma di finanziamento, problemi vi sono stati ai fini del corretto inquadramento fiscale delle spese sostenute: difatti qualificare le spese in oggetto come spese di pubblicità ovvero come spese di rappresentanza comporta l'applicabilità di regimi differenti, caratterizzati, nel primo caso, dalla deducibilità nell'esercizio in cui sono state sostenute o in quote costanti nell'esercizio stesso e nei quattro successivi, mentre nel secondo caso la deducibilità nel periodo d'imposta di sostenimento se rispondenti ai requisiti di inerenza e congruità, *ex art. 108 co. 2 del d.p.r. 916 del 1986*.

9. Sull'argomento, Fidone, 2012, 3 ss.

10. Cfr., Dassi, 1998, p. 1067.

11. Sulla natura e qualificazione del contratto di sponsorizzazione si veda Falce, 2012, 53 ss.

12. Sul punto si veda, Bianca, 1988; Frignani, 1993.

13. Chieppa, 2008, 460 ss.; Bianca, 1991, 823 ss.; Franceschelli, 1987, 289 ss.

A tal proposito non vi è stata univocità negli orientamenti dell'amministrazione finanziaria (circ. 34/E/2009 dell'Agenzia delle Entrate precisa che le spese di sponsorizzazione, per essere deducibili come spese di pubblicità, devono avere come scopo quello di reclamizzare un prodotto commerciale oppure il nome o il marchio dell'impresa ed essere corrisposte a fronte di un obbligo sinallagmatico del soggetto beneficiario) né in quello giurisprudenziale, sebbene gli ultimi interventi della Suprema Corte (ord. 14252/2014, 3333/2012, sent. 25100/2014, 8679/2011, 2790/2009, 21270 e 17602 del 2008) sembrano optare per una qualificazione come spese di rappresentanza: costituiscono spese di rappresentanza quelle affrontate per iniziative volte ad accrescere il prestigio e l'immagine dell'impresa ed a potenziarne le possibilità di sviluppo, mentre vanno qualificate come spese pubblicitarie o di propaganda quelle erogate per la realizzazione di iniziative tendenti, prevalentemente anche se non esclusivamente, alla pubblicizzazione di prodotti, marchi e servizi, o comunque dell'attività svolta<sup>14</sup>.

Conseguentemente, possono essere ricomprese tra le spese di rappresentanza quelle effettuate senza che vi sia una diretta aspettativa di ritorno commerciale e tra le spese di pubblicità quelle sostenute per ottenere un incremento, più o meno immediato, della vendita di quanto realizzato nei vari cicli produttivi ed in certi contesti, anche temporali<sup>15</sup>.

4. Da ultimo, completa la gamma degli interventi di promozione del Fisco la possibilità di istituire imposte di scopo<sup>16</sup> con la peculiare caratteristica di attuare un

14. Ferranti, 2013.

15. Cass. 22.4.2016 n. 8121, Foro europeo.it «costituiscono spese di rappresentanza quelle affrontate per iniziative volte ad accrescere il prestigio e l'immagine dell'impresa ed a potenziarne le possibilità di sviluppo, mentre vanno qualificate come spese pubblicitarie o di propaganda quelle erogate per la realizzazione di iniziative tendenti, prevalentemente anche se non esclusivamente, alla pubblicizzazione di prodotti, marchi e servizi, o comunque dell'attività svolta. In definitiva, si ritiene che debbano farsi rientrare nelle spese di rappresentanza quelle effettuate senza che vi sia una diretta aspettativa di ritorno commerciale, e che vadano, invece, considerate spese di pubblicità o propaganda quelle altre sostenute per ottenere un incremento, più o meno immediato, della vendita di quanto realizzato nei vari cicli produttivi ed in certi contesti, anche temporali (Cass. 7803/2000). Il criterio discrezionale va, dunque, individuato nella diversità, anche strategica, degli obiettivi che, per le spese di rappresentanza, può farsi coincidere con la crescita d'immagine ed il maggior prestigio nonché con il potenziamento delle possibilità di sviluppo della società; laddove, per le spese di pubblicità o propaganda, di regola, consiste in una diretta finalità promozionale e di incremento commerciale, normalmente, concernente la produzione realizzata in un determinato contesto (Cass. 3433/2012; conf. da ultimo 21977/2015)».

16. Per approfondimenti, Uricchio, 2015, 151 ss per il quale «La nozione di imposta di scopo può apparire impropria se non addirittura errata. È noto infatti che l'imposta ha carattere acasuale in quanto destinata al finanziamento delle spese pubbliche. [...] L'imposta in quanto *obbligo ex lege* insistente su una manifestazione di capacità contributiva che riguarda il soggetto obbligato non necessita di altri fini diversi da quelli del concorso dei consociati alle spese pubbliche di cui all'art.53 Cost. [...] Ciò non

finanziamento in favore delle opere culturali, nel rispetto della disciplina dettata dalla l. n. 296 del 2006.

Dall'esame di tale normativa di riferimento si evidenzia che, essendo l'imposta di scopo un tributo con gettito vincolato, essa sia destinata esclusivamente alla copertura delle spese per la realizzazione di opere pubbliche individuate dai comuni con apposito regolamento. Difatti, viene conferita ai comuni la possibilità di finanziare il 30% del costo per la realizzazione delle opere espressamente elencate, tra le quali opere di restauro e opere di conservazione dei beni artistici e architettonici<sup>17</sup>.

In tal modo è onere dei regolamenti comunali determinare l'opera pubblica da realizzare, l'ammontare della spesa da finanziare, l'aliquota di imposta e le relative esenzioni, riduzioni o detrazioni in favore di determinate categorie di soggetti, in relazione all'esistenza di particolari situazioni sociali o reddituali, con specifico riferimento ai soggetti che già godono di esenzioni o di riduzioni ai fini del versamento dell'imposta comunale sugli immobili sulla prima casa e ai soggetti con reddito inferiore a 20.000 euro, nonché le modalità di versamento degli importi dovuti.

Nel caso di mancato inizio dell'opera pubblica entro due anni dalla data prevista dal progetto esecutivo i Comuni sono tenuti al rimborso dei versamenti effettuati dai contribuenti entro i due anni successivi<sup>18</sup>.

L'imposta è dovuta, in relazione alla stessa opera pubblica, per un periodo massimo di 5 anni ed è determinata applicando alla base imponibile dell'imposta comunale sugli immobili un'aliquota nella misura massima dello 0,5 per mille, da versare separatamente rispetto all'ICI, in base al periodo di possesso dell'immobile.

Pertanto, soggetti passivi sono i proprietari di fabbricati, aree fabbricabili, terreni agricoli, situati nel territorio del Comune, o titolari di diritto di usufrutto, uso, abitazione, superficie, enfiteusi.

Tuttavia, tale disciplina è stata parzialmente modificata dall'art.6 del d.lgs. n.23

significa che le imposte, come qualunque altra forma di prelievo, non possano produrre effetti di natura economica o possano innestarsi su una trama di valori o di fini concorrendone al perseguimento. [...] Se quindi nella Carta Costituzionale resta il fine di finanziamento delle spese secondo criteri redistributivi, nella formula di cui all'art.53 non vengono richiamati ulteriori scopi che restano affidati alla scelta del legislatore e alle elaborazioni di dottrina economica e giuridica. Non può tuttavia escludersi che lo stesso legislatore possa attribuire rilevanza ad elementi di natura finalistica diversi da quelli di procurare entrate. Se gli effetti economici di qualunque forma di prelievo devono essere necessariamente apprezzati, ulteriori fini extrafiscali possono essere assunti all'interno della fattispecie sottoposta a tassazione oppure orientare destinazioni possibili del gettito rinveniente dal tributo».

17. L. 296/06 art. 1 co.149 lett. f) e g)

18. L. 296/06 art. 1 co. 151 come confermato dal D. Lgs. 23/2011 art. 6 co.2

del 2011<sup>19</sup> che ha previsto ulteriori finalità per le quali può essere istituita l'imposta di scopo, l'aumento sino a dieci anni della durata massima di applicazione dell'imposta e la possibilità che il gettito dell'imposta finanzia l'intero ammontare della spesa dell'opera pubblica da realizzare. Inoltre, si è resa necessaria la precisazione che la base imponibile per il calcolo dell'imposta sia l'IMU.

Da ciò è evidente che con tale strumento si realizza un rafforzamento del collegamento tra soggetti passivi e benefici derivanti dall'opera: si passa da un rapporto ente-contribuente a una relazione opera-beneficiario, proprio in virtù del vincolo apposto al gettito<sup>20</sup>.

In conclusione, sebbene sussistano isolati segnali sintomo dell'interesse del Legislatore fiscale verso la valorizzazione della cultura in tutte le sue varie sfaccettature, tuttavia manca un articolato quadro normativo che consenta un concreto ed apprezzabile intervento dei privati. Solo dando al Fisco una veste realmente promozionale è possibile ottenere l'interesse degli operatori economici nei confronti del patrimonio culturale.

19. Per una disamina più articolata, Uricchio, 2013; Gallo, 2009, 219 ss.; Amatucci, 2008, 11 ss.; Scanu, 2013, 2 ss.

20. Bernabei, 2017, 449.

## RIFERIMENTI BIBLIOGRAFICI

- Amatucci A. (2008). L'impatto dei principi comunitari sulla nuova fiscalità locale. *Finanza locale*, III, p. 11;
- Bernabei G. (2017). Ulteriori prospettive di federalismo municipale. Modelli e casi pratici di implementazione delle risorse comunali, *Istituzione del federalismo*, II, p. 449 ss.
- Bianca M. (1991). I contratti di sponsorizzazione, *Giur. It.*, I, p. 823 e ss.
- Bianca M. (1998). *Il contratto di sponsorizzazione*. Rimini: Maggioli.
- Chiappa R. (2008). I contratti di sponsorizzazione in Sandulli M.A., De Nictolis R., Garofoli R., a cura di, *Trattato sui contratti pubblici*. Milano: Giuffrè, p. 460 ss.
- De Giorgi M.V. (1993). *Sponsorizzazione e mecenatismo*, Padova: Cedam.
- Dessi A. (1998). La natura atipica del contratto di sponsorizzazione. *Resp. civ. e prev.*, p. 1067.
- Falce V. (2012). I contratti di sponsorizzazione in Gambino A.M., a cura di, *I contratti di pubblicità e sponsorizzazione*. Torino: Giappichelli, p.53 ss.
- Ferranti G. (2013). Deducibilità integrale sulle sponsorizzazioni. *Il Sole24Ore*.
- Fidone G. (2012). Il ruolo dei privati nella valorizzazione dei beni culturali: dalle sponsorizzazioni alle forme di gestione. *Aedon*, I-II, p.3 ss.
- Franceschelli V. (1987). I contratti di sponsorizzazione, *Giur. Comm.*, I, p. 289 ss.
- Franco A. (2013). Gli investimenti in cultura: l'attuale normativa fiscale e le principali problematiche in AA.VV., *L'intervento dei privati nella cultura. Profili economici, fiscali e amministrativi*, Firenze: Giunti.
- Frignani A. (1993). *La sponsorizzazione*, Torino: Utet.
- Gallo F. (2009). I capisaldi del federalismo fiscale, *Dir. prat. trib.*, II, p.219 ss.
- Iacobellis L. (2015). La fiscalità per la promozione del patrimonio storico-artistico in Uricchio A.F., Aulenta M., Selicato G., a cura di, *La dimensione promozionale del fisco*. Bari: Cacucci, p.357 ss.
- Leo M. (2014). *Le imposte sui redditi nel testo unico*. Milano: Giuffrè.
- Magnaghi A. (2000). *Il progetto locale*. Torino: Feltrinelli.
- Magnaghi A. (2012). Territorio come bene comune. *Democrazia Km 0*.
- Marino G. (2005). Aspetti fiscali del settore dei beni culturali tra strumenti di sostegno e agevolazioni al mecenatismo in Bilancia P., a cura di, *La valorizzazione dei beni culturali tra pubblico e privato. Studio dei modelli di gestione integrata*. Milano: Franco Angeli, p. 338 ss.
- Petretto A. (2016). Prefazione in Massaro M., a cura di, *La tassazione delle città*. Firenze: Irpet - Cesifin, p. 5 ss.
- Scanu G. (2013). La fiscalità del turismo: un'opportunità per le regioni, una tentazione per lo stato in Ficari V., Scanu G., a cura di, *Tourism taxation. Sostenibilità ambientale e turismo tra fiscalità locale e competitività*. Torino: Giappichelli, p.2 ss.
- Trimarchi M., Monti S. (2014). Taxes and the arts: a dilemma between constraints and incentives. *Riv. dir. fn. e sc. Fin.*, IV, p. 533 ss.
- Uricchio A.F. (2012). Il peso dell'imposizione sulle attività artistiche e le esigenze di promozione e di tutela in AA. VV., *Il diritto e il Rovescio. La gravità della legge e la sostenibile leggerezza delle arti*. Lecce: Pensa MultiMedia, p. 381.
- Uricchio A.F. (2013). *Imposizione di scopo e federalismo fiscale*. Santarcangelo di Romagna: Maggioli.
- Uricchio A.F. (2015). L'imposizione di scopo in Uricchio A.F., Aulenta M., Selicato G., a cura di, *La Dimensione promozionale del fisco*. Bari: Cacucci, p. 151 ss.



LUIGI IACOBELLIS

## L'ART BONUS NEL MODELLO AGEVOLATIVO DEL FISCO PROMOZIONALE PER IL RECUPERO E LA VALORIZZAZIONE DEI BENI CULTURALI

### ABSTRACT

Il contributo ricostruisce l'istituto dell'Art-Bonus, introdotto nell'ordinamento italiano nel 2014 quale credito d'imposta per le erogazioni liberali in denaro a sostegno della cultura e dello spettacolo, per promuovere il mecenatismo a favore del patrimonio culturale. L'autore, dopo aver analizzato il rapporto tra Fisco e Cultura ed i principali istituti tributari in tema, ha sviluppato uno studio sull'agevolazione nella sua evoluzione normativa, nella sua collocazione all'interno del sistema fiscale, rilevando potenzialità e criticità anche attraverso i dati statistici pubblicati a distanza di cinque anni dalla sua introduzione.

The paper explains the institute of the Art-Bonus, introduced in Italian law in 2014 as a tax credit for cash donations in support of culture, to promote patronage in favor of cultural heritage. The author, after analyzing the relationship between Taxation and Cultural Heritage and the main tax institutes on the subject, analyzes the facilitation in its regulatory evolution, in its placement within the tax system, highlighting potential and critical issues also through statistical data published five years after its introduction.

### PAROLE CHIAVE

Art Bonus / Tassazione / Fisco promozionale / Agevolazioni fiscali / Beni culturali

Art Bonus / Taxation / Promotional tax / Tax expenditures / Cultural heritage

**SOMMARIO:** 1. La dimensione promozionale del fisco per la tutela e valorizzazione dei beni culturali. – 2. L'adempimento dell'obbligazione tributaria attraverso la cessione allo Stato di opere d'arte. – 3. Il regime agevolativo TUIR delle erogazioni liberali per gli investimenti in cultura. – 4. L'Art bonus nel sistema delle agevolazioni fiscali per la cultura. – 5. L'Art bonus a cinque anni dalla sua introduzione: una prima analisi economica e giuridica dei dati delle erogazioni liberali. – 6. Conclusioni.

**1.** Negli ultimi anni si è assistito da parte del legislatore ad un rinnovato interesse ad un modello applicativo della fiscalità, basato su un approccio di tipo promoziona-



le. Sollecitato dalla dottrina più attenta al tema<sup>1</sup> e da un acceso dibattito istituzionale, l'impiego della leva fiscale è stato finalizzato – seppur ancora timidamente – superando il tradizionale ed esclusivo concorso alle spese pubbliche ma anche per realizzare obiettivi extrafiscali<sup>2</sup> costituzionalmente tutelati, tra i quali il recupero e la valorizzazione del nostro patrimonio culturale.

“Bene culturale” è espressione forgiata dal diritto<sup>3</sup>, che si struttura nel linguaggio giuridico, ricomprendendone quelli d'interesse storico, archeologico, artistico, ambientale, archivistico, librario. Elencazione soltanto esemplificativa e non di certo esaustiva, essendo divenuto fluido il concetto di bene culturale rispetto al passato, il cui riconoscimento e attribuzione rappresentano un punto d'arrivo, un traguardo di elevazione delle coscienze che ha sottratto definitivamente l'esclusiva dimensione estetica, storica o archeologica per restituirla, invece, ad un valore civile. Più in generale per bene culturale deve intendersi «ciò che costituisce testimonianza materiale avente valore di civiltà»<sup>4</sup>.

Le attività e i beni culturali assurgono a temi di studio del diritto tributario<sup>5</sup>

1. Tra tutti si veda la collettanea pubblicata nel 2014 dal titolo “*La dimensione promozionale del fisco*”, curata da Antonio Felice Uricchio, Gianluca Selicato e Mario Aulenta, contenente numerosi contributi di studiosi dai quali emerge la funzione e l'applicazione dei modelli impositivi in chiave extrafiscale.

2. Pugliese, 1932. Già nel 1932 l'autore affermava che “*specialmente in un sistema politico ed economico, la finanza cessa completamente di essere soltanto il sistema mediante il quale lo stato si procura le entrate necessarie per il funzionamento dei servizi pubblici fondamentali, cercando di arrecare il minimo turbamento all'equilibrio economico e di ingerirsi nella misura minima nelle private economie, ma diventa ognor più l'espressione delle attività politico-economica dello Stato, per il raggiungimento dei propri fini... In tale mutato ambiente, l'era di una finanza puramente economica, di un sistema fiscale che abbia per fine principale ed esclusivo quello di fornire entrate all'Erario dello Stato, è finita*”.

3. Ainis, 2009. L'autore più precisamente, riferisce che la dicitura debutta nella Convenzione per la protezione dei beni culturali in caso di conflitto armato, siglata all'Aia nel 1954; s'impone successivamente nelle varie legislazioni nazionali; penetra in Italia attraverso i lavori della Commissione Franceschini (Commissione di indagine per la tutela e la valorizzazione delle cose di interesse storico, archeologico, artistico e del paesaggio), istituita dalla l. 26 apr. 1964 n. 310.

4. Tosco, 2014. L'autore afferma che “*nella storia occidentale la coscienza di tutela si è sviluppata in modo discontinuo. Non è una marcia trionfale dal degrado alla salvezza dei monumenti, ma un percorso complesso, a volte contraddittorio, una storia fatta di alti e bassi, di momenti di forte sensibilità e momenti d'incuria e di oblio. Se vogliamo tentare di riconoscere delle fasi in questo lungo processo, è nei periodi di crisi che sembra svilupparsi una sensibilità nuova, proprio quando il patrimonio appare minacciato. Il pericolo genera una reazione e stimola una riflessione culturale*”.

5. Trimarchi – Monti, 2014. Nel loro studio si sostiene che “*the design of the tax system faces the dilemma between safeguarding the public budget thresholds on one hand and providing the economy in quick evolution with a powerful strategic orientation. The passage to the knowledge-based economic paradigm requires an analytical view of the role played by contemporary art as a driver for economic and social growth. In such a respect, the tax regime affecting the art trade can exert quite a strong impact upon the international circulation of artworks, and the consequent chain of activities, professions and exchanges involved in the art system*”.

come indici rilevatori di capacità contributiva, fonti produttive di reddito suscettibili di essere sottoposte a tassazione se incluse nella selezione delle fattispecie imponibili per il loro contenuto economico<sup>6</sup>. Altrettanto interesse è mostrato dal Fisco nella valorizzazione e promozione dei beni culturali in chiave promozionale: la leva impositiva<sup>7</sup> diventa strumento per l'acquisizione al patrimonio pubblico di beni culturali con l'adempimento dell'obbligazione tributaria, da parte del contribuente, attraverso la cessione di opere d'arte allo Stato; altresì viene impiegata per incentivare<sup>8</sup>, attraverso strumenti agevolativi e di esenzione, le erogazioni liberali dei privati e le spese sostenute dai relativi proprietari per il recupero, restauro e mantenimento di beni – mobili e immobili – di valore storico-artistico e per la diffusione di manifestazioni ad alto livello culturale<sup>9</sup>. In tal senso le agevolazioni fiscali, nella loro dimensione promozionale della cultura, danno concreta attuazione all'art. 9 della nostra Carta Costituzionale<sup>10</sup>, favorendo il coinvolgimento dei privati nella gestione di beni pubblici o a rilevanza pubblica senza per questo rappresentare aiuti di stato<sup>11</sup>.

2. Il rapporto giuridico d'imposta, come inteso dalla dottrina tradizionale, si rappresenta complesso<sup>12</sup>, costituendosi come un insieme di rapporti obbligatori al cui nucleo base, rappresentato dall'obbligazione pecuniaria tributaria, si affiancano una serie di altri obblighi e diritti in capo al contribuente e all'ente impositore.

6. Per un approfondimento sul tema si veda Uricchio, 2012. Per uno studio del regime fiscale delle opere d'arte si rinvia a Angelucci - Scarioni, 2014.

7. Mastellone, 2018.

8. Rossi, 2018.

9. Iacobellis, 2014.

10. Art. 9 Cost. *“La Repubblica promuove lo sviluppo della cultura e la ricerca scientifica e tecnica. Tutela il paesaggio e il patrimonio storico e artistico della Nazione”*.

11. Pistolesi, 2014. L'autore considera le misure adottate ad oggi *“iniziative disorganiche ed estemporanee, talora frutto anche di mere esigenze di incremento del prelievo impositivo. Sarebbe, invece, auspicabile un assetto delle agevolazioni che nella consapevolezza dell'odierna ridotta disponibilità di risorse pubbliche, incentivi oltre alla conservazione dei beni culturali (attraverso un ridotto prelievo fiscale a carico dei relativi possessori) anche la loro promozione e valorizzazione, agevolando le iniziative imprenditoriali che interessino direttamente detti beni”*.

12. Giannini, 1937; Giannini, 1956. Secondo l'autore *“dall'ordinamento giuridico dell'imposta non scaturiscono soltanto l'obbligo di pagare ed il corrispondente diritto di esigere una somma determinata quando si verificano i presupposti di fatto da esso stabiliti ma una serie di altri obblighi e diritti, così dell'ente pubblico come dei soggetti alla potestà statale, di vario contenuto e di varia natura... Cosicché il rapporto giuridico d'imposta ha un contenuto complesso, in quanto da esso derivano da un lato poteri, diritti ed anche obblighi dell'autorità finanziaria a cui corrispondono obblighi positivi o negativi, o anche diritti, delle persone soggette alla sua potestà, dall'altro, più specificatamente, il diritto dell'ente pubblico di esigere ed il correlativo obbligo del contribuente di pagare la somma equivalente all'ammontare dell'imposta nei singoli casi dovuti”*.

La principale modalità di estinzione dell'obbligazione tributaria è rappresentata dall'adempimento, attraverso il versamento a mezzo delega ai soggetti specificatamente individuati dalla legge<sup>13</sup> e solo eccezionalmente il pagamento può avvenire in natura<sup>14</sup>.

Una forma particolare di pagamento in natura è rappresentata dalla cessione di beni culturali in favore dello Stato, disciplinata dall'art. 28 bis del d.p.r. n. 602/1973, in tema di imposte dirette. La disposizione, introdotta dall'articolo 7, comma 1, della Legge 2 agosto 1982, n. 512, prevede che i soggetti tenuti al pagamento delle imposte sui redditi<sup>15</sup> possano cedere allo Stato, in pagamento totale o parziale delle imposte stesse e degli accessori, i beni indicati negli articoli 1, 2 e 5 della legge 1° giugno 1939, n. 1089, e successive modificazioni e integrazioni, gli archivi o singoli documenti dichiarati di notevole interesse storico a norma dell'art. 36 del decreto del Presidente della Repubblica 30 settembre 1963, n. 1409, nonché le opere di autori viventi o la cui esecuzione risalga anche ad epoca inferiore al cinquantennio, di cui lo Stato sia interessato all'acquisizione. La norma, che non si applica ai sostituti d'imposta, è stata ricondotta dalla dottrina negli schemi delle obbligazioni facoltative, della *datio in solutum* di cui all'art. 1197 c.c.<sup>16</sup> o dell'accordo<sup>17</sup> e prevede una particolare procedura puntual-

13. Fantozzi, 2013. La disciplina di ciascun tributo stabilisce le modalità dei pagamenti e ciò rende tipici e tassativi i mezzi di prova dell'adempimento. I versamenti dall'estero delle somme iscritte a ruolo possono essere effettuati solo con bonifico bancario; per le somme iscritte a ruolo, l'art. 28 del d.p.r. n. 602/1973 consente di utilizzare altri strumenti di pagamento (assegni e carte di credito), nel rispetto di specifiche modalità, in analogia con quanto accade da tempo per altri tributi (ad es. le imposte doganali).

14. Si pensi al caso previsto dall'art. 16 del d.p.r. n. 380/2001 che consente al titolare del permesso di assumere l'obbligo a realizzare direttamente le opere a scomputo totale o parziale degli oneri di urbanizzazione; si veda ancora l'istituto del c.d. "baratto amministrativo", art. 11, comma 2, lett. f) del D.lgs. n. 23 del 2011 e, successivamente, art. 24 del d.l. n. 133 del 2014, convertito nella legge 11 novembre 2014, n. 1642, a norma del quale l'adempimento dei tributi locali, in presenza di particolari condizioni, può essere effettuato attraverso l'espletamento di attività in favore degli enti locali specificatamente previste da regolamenti attuativi.

15. Nella formulazione originaria erano i soggetti tenuti al pagamento dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, dell'imposta sul reddito delle persone giuridiche, dell'imposta locale sui redditi, dei tributi erariali soppressi di cui all'art. 82 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 597, e relativi interessi, soprattasse e pene pecuniarie.

16. Guidara, 2007. Basilavecchia, 1989.

17. La Rosa, 2008. L'autore sostiene che *"in via di principio, il pagamento rappresenta la forma normale di adempimento degli obblighi scaturenti dai provvedimenti esattivi tributari. Ma esistono nel nostro ordinamento anche aperture per accordi procedurali volti a permettere forme alternative di soddisfacimento dell'interesse pubblico acquisitivo. L'ipotesi principale è costituita, come è noto, dalla possibilità di pagamento delle imposte dirette mediante cessione di beni culturali, di cui all'art. 28 bis del DPR n. 602/1973. Ivi è sostanzialmente previsto che dal trasferimento di "beni culturali" allo Stato (e a seguito di un apposito procedimento che prevede l'iniziale proposta del soggetto interessato, l'accertamento ammini-*

mente disciplinata dalla legge. La proposta di cessione, contenente la descrizione dettagliata dei beni offerti corredata da idonea documentazione, deve essere presentata al Ministero dei beni e delle attività culturali e del turismo, il quale attesta per ogni singolo bene l'esistenza delle caratteristiche previste dalla vigente legislazione di tutela e dichiara l'interesse dello Stato ad acquisirli. Si precisa che la sola proposta di cessione non sospende il pagamento delle imposte e che l'interessato può revocare la propria proposta di cessione all'atto dell'audizione presso la commissione, ovvero nei quindici giorni successivi, con atto notificato al MIBACT.

Le condizioni ed il valore della cessione sono stabiliti con decreto del Ministro dei beni e delle attività culturali e del turismo di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, sentita un'apposita commissione nominata con decreto del MIBACT<sup>18</sup>. Tale decreto è emanato entro sei mesi dalla data di presentazione della proposta di cessione ed è notificato al richiedente; entro i due mesi successivi dalla data di notifica del decreto il proponente notifica al MIBACT, a pena di decadenza, la propria accettazione<sup>19</sup>.

La cessione di opere d'arte quale modalità di adempimento dell'obbligazione tributaria persegue certamente un duplice obiettivo: da un lato, in un momento di crisi, consente ai contribuenti, che ne hanno la possibilità e disponibilità, di assolvere ai propri obblighi fiscali tramite il trasferimento di beni culturali; dall'altro lo Stato torna ad acquisire e ad accrescere il patrimonio storico e artistico pubblico. Le criticità di tale disposizione, tuttavia, sono rinvenibili nelle procedure stabilite per la valutazione dei beni oggetto di cessione: gli organi preposti a tali valutazioni non sono sempre stati rinnovati tempestivamente nella loro composizione e, pertanto, questa modalità di adempimento dell'obbligazione tributaria non ha trovato ancora in Italia un vasto consenso ed attuazione.

3. Le agevolazioni fiscali per gli investimenti in cultura, nell'ambito delle imposte sui redditi, sono rintracciabili nella loro impostazione base in due disposizioni del

*strativo della natura e del valore dei beni, ed una finale adesione del contribuente alle condizioni dall'amministrazione stabilite per la cessione) il contribuente possa conseguire risorse patrimoniali utilizzabili nel quinquennio successivo per il pagamento di imposte dirette. E, senza poter qui scendere in una dettagliata analisi della disciplina, l'aspetto che mi pare maggiormente meritevole di sottolineatura, è la configurabilità di veri e propri accordi procedurali (in via di principio riconducibili alla legge n. 241/1990) nelle intese attraverso le quali si perviene al conseguimento di quel risultato”.*

18. Nella versione originale della norma tale commissione doveva essere presieduta dallo stesso Ministro o da un suo delegato e composta da due rappresentanti del Ministero dei beni e delle attività culturali e del turismo, da due rappresentanti del Ministero delle finanze e da un rappresentante del Ministero del tesoro.

19. Pischetola, 2015.

d.p.r. n. 917/1986 (TUIR), contenute negli art. 15 e 100 e rispettivamente riferite alla disciplina IRPEF e IRES.

Il legislatore ha pertanto inteso differenziare il regime fiscale di favore, nella dicotomia tra le due imposte sui redditi, creando differenze non di poco conto (anche in considerazione di valutazioni economiche, giuridiche e sociali di propensione al mecenatismo culturale) nella ripartizione tra persone fisiche, enti non commerciali e società.

L'art. 15 del TUIR<sup>20</sup> contiene la disciplina degli oneri per i quali viene riconosciuta in capo al soggetto passivo IRPEF la detrazione dall'imposta lorda, in ragione di oneri considerati meritevoli di tutela che non siano stati a loro volta già dedotti dai singoli redditi in sede di determinazione della base imponibile. Tale detrazione, tuttavia, non copre l'intero ammontare della spesa sostenuta ma soltanto un valore pari al 19%.

Nell'elencazione di fattispecie che sono soggette a detrazione nella disciplina vigente, contenuta nel primo comma dell'art. 15, alla lettera h) sono ricomprese le erogazioni liberali per attività culturali ed artistiche: somme in denaro disposte a favore dello Stato, delle regioni, degli enti locali territoriali, di enti o istituzioni pubbliche, di comitati organizzatori appositamente istituiti con decreto del Ministro per i beni culturali e ambientali, di fondazioni e associazioni legalmente riconosciute senza scopo di lucro, che svolgono o promuovono attività di studio, di ricerca e di documentazione di rilevante valore culturale e artistico o che organizzano e realizzano attività culturali, effettuate in base ad apposita convenzione, per l'acquisto, la manutenzione, la protezione o il restauro di beni culturali<sup>21</sup>. Sono inoltre ricomprese le erogazioni effettuate per l'organizzazione in Italia e all'estero di mostre e di esposizioni di rilevante interesse scientifico-culturale e per gli studi e le ricerche eventualmente a tal fine necessari, nonché per ogni altra manifestazione di rilevante interesse scientifico-culturale anche ai fini didattico-promozionali, ivi compresi gli studi, le ricerche, la documentazione e la catalogazione e le pubblicazioni relative ai beni culturali.

Le principali problematiche connesse a tale disciplina rinvencono non soltanto dalla non elevata misura del beneficio fiscale ma anche e soprattutto dalla farraginosità e complessa burocraticità delle procedure, nelle specifiche fasi dell'autoriz-

20. Nell'art. 15 TUIR sono contenute voci eterogenee di oneri detraibili: dalle spese sanitarie, veterinarie e mediche a quelle di istruzione, dagli interessi passivi alle spese funebri. All'interno dell'elencazione prevista nel Testo Unico sono accluse le norme strettamente riferite alle fattispecie dei beni culturali.

21. Nello specifico i beni indicati nell'art. 1 della legge 1° giugno 1939, n. 1089 e nel decreto del Presidente della Repubblica 30 settembre 1963, n. 1409.

zazione da parte del MIBACT, della definizione dei termini per l'impiego delle liberalità<sup>22</sup> e nella convenzione tra soggetto erogante e beneficiario<sup>23</sup>.

La principale agevolazione ai fini IRES in tema di erogazioni liberali a scopi culturali è contenuta nell'art. 100 TUIR, recante la disciplina degli oneri di utilità sociale per i soggetti passivi dell'imposta ex art. 73 TUIR. È di tutta evidenza la diversa scelta operata dal legislatore: se in sede IRPEF ha inteso accordare una agevolazione fiscale in forma di detrazione mentre in sede IRES ha optato un intervento sulla base imponibile, la diversità è semplicemente data dall'aliquota proporzionale IRES prevedendo un regime che superi eccezionalmente – data la destinazione delle spese al di fuori dello svolgimento dell'attività d'impresa – il principio di inerenza fiscale<sup>24</sup>.

A norma dell'art. 100, comma 2, lett. a), in via generalizzata risultano essere deducibili per un ammontare complessivamente non superiore al 2% del reddito d'impresa dichiarato, le erogazioni liberali a favore di persone giuridiche che perseguono esclusivamente finalità di educazione, istruzione, ricreazione, assistenza sociale e sanitaria o culto<sup>25</sup> o finalità di ricerca scientifica, nonché i contributi, le donazioni e le oblazioni di cui all'articolo 10, comma 1, lettera g) TUIR. Per usufruire dell'agevolazione devono concorrere, pertanto due condizioni in ca-

22. Si consideri che il decorso dei termini stabiliti dal MIBACT comporta la devoluzione alle entrate dello Stato delle erogazioni liberali non utilizzate o utilizzate difformemente rispetto alla destinazione. Nessun effetto sulla detrazione, la quale permane in capo al soggetto donante; il destinatario delle somme, invece, sarebbe privato, anche per cause non strettamente imputabili a *mala gestio*, alla decadenza dal beneficio.

23. Franco, 2013. Le procedure sono state oggetto di una significativa semplificazione con l'art. 40 comma 9 del D.L. n. 201/2011 e con la circolare MIBAC n. 222/2012. In dettaglio l'iter procedimentale prevede: a) il soggetto erogatore deve presentare alla Soprintendenza competente per settore un'istanza per poter usufruire delle agevolazioni fiscali, allegando copia della convenzione dalla quale si evincano la denominazione e la natura giuridica del beneficiario, l'importo dell'erogazione effettuata nel periodo d'imposta per il quale si richiede la detrazione, la denominazione e la descrizione dell'iniziativa culturale che si intende sostenere, la destinazione d'uso e una breve descrizione dell'intervento con i tempi presumibili di realizzazione; b) il soggetto beneficiario richiede alla stessa Soprintendenza l'autorizzazione ai lavori o all'avvio dell'iniziativa culturale, l'approvazione del progetto e del relativo preventivo di spesa con esplicito riferimento al contributo dell'erogazione; c) al termine dell'iniziativa culturale o dei lavori il soggetto beneficiario presenta alla Soprintendenza una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà relativa alle spese effettivamente sostenute per lo svolgimento degli interventi o delle attività i cui benefici fiscali si riferiscono; d) la Soprintendenza valuta la documentazione ed effettuate le opportune verifiche concede l'autorizzazione ai lavori o all'iniziativa, approva il preventivo di spesa e lo invia, appositamente vistato, al soggetto beneficiario ed erogatore.

24. Leo, 2018. Per l'autore *“è di tutta evidenza che le erogazioni liberali non costituiscono, agli effetti fiscali, spese rilevanti per la produzione del reddito ma un'utilizzazione del reddito prodotto, il quale quindi costituisce un prius per il computo dell'erogazione liberale deducibile”*.

25. La disposizione espressamente richiama le finalità previste dall'art. 100 comma 1.

po al beneficiario: la struttura di “persona giuridica” e lo svolgimento di finalità esclusivamente determinate dalla norma<sup>26</sup>. L’assenza di particolari procedure burocratiche, come previsto per l’analogia agevolazione in tema di IRPEF, non ha tuttavia incentivato il ricorso alla disciplina fiscale di favore: la relativa complessità della ricognizione, quanto all’effettivo svolgimento di finalità non commerciali del beneficiario<sup>27</sup> – ha rappresentato un forte limite all’operatività della norma, unitamente al non elevato valore dell’ammontare deducibile (massimo il 2% del reddito d’impresa dichiarato) non certamente idoneo ad intercettare interesse in capo ai titolari di redditi IRES<sup>28</sup>.

4. Le criticità rilevate in tema di limiti quantitativi e procedure, accompagnate da una divulgazione dello strumento agevolativo poco incisiva, hanno determinato l’insuccesso delle agevolazioni contenute nel TUIR in materia di intervento dei privati nella cultura, come hanno rilevato gli stessi dati statistici divulgati dal MI-BACT e dal MEF<sup>29</sup>, nei quali è stato evidenziato un indice di scarsissima propen-

26 In tal senso si è pronunciato a più riprese il Ministero dell’economia e delle finanze, precisando che perseguimento anche eventuale di altre finalità diverse da quelle previste dalla norma tributaria è di ostacolo all’ammissione in deduzione dell’erogazione liberale.

27 L’Amministrazione finanziaria è intervenuta a più riprese sul tema attraverso una serie di risoluzioni, tra le quali si segnalano la n. 9/2202 del 1977, la n. 9/940 del 1980, la n. 134/E del 1996, la n. 234/E del 2002, la n. 386/E del 2008, la n. 411/E del 2008. La n. 74/E del 2014 ha espressamente affermato che la deduzione in parola è prevista per le imprese che effettuano erogazioni a soggetti con finalità di interesse pubblico che il Legislatore ha valutato meritevoli di sostegno, mentre non può trovare applicazione qualora il soggetto beneficiario svolga un’attività lucrativa e, pertanto, la deduzione non può spettare per erogazioni effettuate in favore di società commerciali. Le predette finalità perseguite dai soggetti beneficiari, inoltre, devono essere verificate in forza delle norme primarie e regolamentari del settore di competenza e/o in base alle previsioni recate dagli statuti o atti costitutivi dei medesimi beneficiari, nonché in relazione alle concrete modalità di esplicazione delle medesime finalità. La delimitazione dei destinatari delle erogazioni liberali sulla base delle finalità perseguite non preclude che l’ente beneficiario possa porre in essere attività che si qualificano, sotto il profilo fiscale, come attività commerciali, sempre che si tratti di attività svolte in diretta attuazione delle finalità indicate dalla medesima disposizione agevolativa e con finalità e modalità non lucrative. In particolare, l’assenza del fine di lucro che, come più volte chiarito, non coincide necessariamente con la “non commercialità” dell’ente, deve risultare da un’espressa previsione statutaria ed esplicitarsi nella concreta attività svolta, anche attraverso la destinazione del patrimonio e degli utili, di cui deve essere esclusa la ripartizione, alle stesse finalità sociali perseguite dall’ente.

28. Giorgi, 2016.

29. De Simone - Di Majo, 2013. Gli autori concludono il saggio sostenendo che “*anche se è opinione comune che sia necessario promuovere un ruolo più incisivo dei privati nel settore delle arti, in Italia l’uso di sovvenzioni indirette, come risparmi di imposta sui contributi alle organizzazioni culturali, non sembra molto sfruttato, sai da parte dei privati che da parte delle imprese, preferendo queste ultime di gran lunga lo strumento della sponsorizzazione a quello della donazione. Basti considerare che gli attuali donatori alla cultura rappresentano solo lo 0,02% del totale dei contribuenti IRPEF-IRES. Un’analisi sui dati del*

sione alla erogazione liberale anche determinato dalla assenza o scarsa convenienza degli incentivi fiscali presenti nel nostro ordinamento.

L'art. 1 del D.L. n. 83/2014 rubricato “*Disposizioni urgenti per la tutela del patrimonio culturale, lo sviluppo della cultura e il rilancio del turismo*”, convertito dalla legge n. 106/2014 con modificazioni, ha introdotto una nuova forma di incentivo fiscale denominato *Art bonus*<sup>30</sup>, per promuovere il fenomeno del “mecenatismo culturale”, le erogazioni liberali in denaro dei privati a sostegno della cultura e dello spettacolo. L'intervento normativo, come riportato nella stessa relazione governativa<sup>31</sup>, ha inteso creare, analogamente a quanto già previsto in materia di efficienza energetica con i cosiddetti *eco-bonus*<sup>32</sup>, un meccanismo più semplice ed efficace, realizzando un'unica disciplina atta a superare la dicotomia strutturale presente nei differenti e generali trattamenti impositivi agevolativi previsti per le persone fisiche in sede IRPEF e per le persone giuridiche in sede IRES, analizzati nei paragrafi precedenti.

L'Art bonus<sup>33</sup>, sul piano sistematico, non aveva originariamente abrogato le vigenti disposizioni fiscali già previste nel TUIR, ma aveva introdotto una deroga temporanea, di durata triennale (per il periodo d'imposta 2014, 2015 e 2016), alle disposizioni di cui agli articoli 15, comma 1, lettere h) e i), e 100, comma 2,

*Ministero dell'Economia e delle finanze relativi al periodo 2001-2008 ha messo in evidenza inoltre una elevata dispersione di numerosità e importi delle somme erogate a livello regionale”.*

30. Solfaroli Camillocci, 2014; Sacrestano, 2014; Crismani, 2014; Cammelli, 2014; Carpentieri, 2014.

31. Dalla Relazione Governativa si evince che “*il carattere di necessità e urgenza dell'intervento è rappresentato dall'esigenza di dare una risposta immediata (o, comunque, la più celere possibile) alle sempre più diffuse e condivise convinzioni e istanze – emerse in tutte le sedi e in tutti i dibattiti sulla gestione dei beni culturali – della necessità di favorire e potenziare il sostegno del mecenatismo e delle liberalità dei privati, sia persone fisiche, sia persone giuridiche, operanti con o senza fine di lucro, al fondamentale compito della Repubblica di tutela e valorizzazione del nostro immenso patrimonio culturale. Tale essenziale linea di azione del Governo, oltre che porsi in diretta attuazione del canone della sussidiarietà orizzontale, di cui all'articolo 118 della Costituzione, risponde alla sempre più urgente necessità di incrementare le risorse disponibili per fare fronte ai sempre più gravosi impegni economici legati alla conservazione e protezione del patrimonio culturale, in primis di quello pubblico, ossia dei beni comuni, demaniali e del patrimonio indisponibile dello Stato e degli enti pubblici. Tali funzioni essenziali di conservazione e di protezione sono messe a rischio dalla progressiva diminuzione delle risorse pubbliche disponibili, che non sempre consentono di adempiervi in modo tempestivo e puntuale. La concentrazione del rafforzamento del regime di vantaggio fiscale, introdotto dalla presente proposta normativa urgente, sui beni culturali pubblici si traduce, conseguentemente, in una misura efficace di concorso al risparmio delle risorse pubbliche, poiché mira a sussidiare in modo significativo, fermo restando l'indefettibile impegno economico prioritario pubblico, lo sforzo del pubblico erario di garantire in modo adeguato le risorse a tali fini necessarie”.*

32. Gli ecobonus rappresentano dei meccanismi di detrazione per le spese, ad esempio, sostenute in lavori di ristrutturazioni edilizie di fabbricati e di elettrodomestici finalizzati all'efficientamento energetico e a consumi energetici sostenibili.

33. Pieroni, 2018.



lettere f) e g), del citato testo unico, prevedendo a fronte di liberalità un credito d'imposta nella misura del 65% del valore versato nel 2014 e 2015 e del 50% di quelle effettuate nel 2016<sup>34</sup>. Con l'articolo 1, comma 318, lettere a) e b) della Legge 28 dicembre 2015, n. 208 (Finanziaria 2016), l'Art bonus è passato da istituto di carattere transitorio a definitivo, con la definizione del credito d'imposta pari al 65% dell'ammontare versato a fronte di liberalità qualificate in favore del mondo della cultura.

Le erogazioni liberali in denaro oggetto dell'Art bonus devono essere destinate ad interventi di manutenzione, protezione e restauro di beni culturali pubblici, per il sostegno degli istituti e dei luoghi della cultura di appartenenza pubblica, delle fondazioni lirico-sinfoniche e dei teatri di tradizione e per la realizzazione di nuove strutture, il restauro e il potenziamento di quelle esistenti di enti o istituzioni pubbliche che, senza scopo di lucro, svolgono esclusivamente attività nello spettacolo<sup>35</sup>.

34. Per i maggiori oneri derivanti dalla concessione del credito d'imposta e delle altre disposizioni contenute nel decreto (come le norme per i complessi di Pompei e della Reggia di Caserta), valutati al comma 7 dell'art. 1 del D.L. n. 83/2014 in 2,7 milioni di euro per l'anno 2015, in 11,9 milioni di euro per l'anno 2016, in 18,2 milioni di euro per l'anno 2017, in 14,6 milioni di euro per l'anno 2018 e in 5,2 milioni di euro per l'anno 2019, è stata disciplinata la copertura finanziaria ai sensi dell'articolo 17 dello stesso decreto.

35. Barbati, 2014. Per l'autore "valutare, e non solo esaminare, per ciò che in essi si dispone, gli interventi previsti dal decreto Art Bonus a favore dello spettacolo, almeno di quelle sue forme tipicamente oggetto della maggiore attenzione legislativa, può dunque risolversi nella riproposizione di considerazioni già svolte in quanto interventi che confermano e, per taluni aspetti, consolidano scelte che non sono nuove. È semmai quando si analizzano nel più ampio contesto del provvedimento di cui sono parte che, se è riconoscibile la volontà di procurare alcune risposte "urgenti" a quelle che possono considerarsi fra le principali necessità delle fondazioni lirico-sinfoniche e del settore cinematografico e audiovisivo, per come si definiscono sulla base delle norme che li disciplinano, è del pari evidente l'interesse accessorio o, se si vuole, solo settoriale che esse documentano, ancora una volta, nei confronti delle attività di spettacolo. Lo spettacolo, ritenuto per molto tempo ambito a sé, imputato alla competenza di un apparato ministeriale distinto da quello dedicato ai beni culturali, oggetto di discipline differenti in cui si riflette l'eterogeneità delle forme in cui si esprime, conosce un primo avvicinamento alla cultura quando, con il d.lgs. 20 ottobre 1998, n. 368 s'istituisce il nuovo ministero per i Beni e le Attività Culturali, al quale è ricondotto, pur conservando una sorta di identità interna propria e separata dagli altri settori assegnati alla competenza dell'apparato ministeriale. Di là da quella che ne è l'ontologica appartenenza alla cultura, stenta infatti a condividerne le attenzioni, gli strumenti, le politiche di supporto e promozione, per essere essenzialmente destinatario di misure, dirette e indirette, di sostegno economico, le sole che, per quanto detto, lo stesso settore si mostra interessato e disponibile a sollecitare e ad accogliere. Anche da qui, dunque, le difficoltà del suo dialogo con l'ambito culturale, oltre che con quel turismo che costituiva l'area alla quale era accostato quando il suo riferimento, presso il centro statale, era il ministero del Turismo e dello Spettacolo. Ed è questo, del riconoscimento e della valorizzazione delle possibili sinergie tra lo spettacolo e il restante ambito della cultura, il passaggio mancante che attende di essere compiuto e che il decreto Art Bonus non compie, ma per il quale nondimeno pone le premesse. Consentendo a talune forme dello spettacolo, sebbene non a tutte, di usufruire delle condizioni "di partenza" per potersi esprimere ed essere perciò conservate, lascia aperto il percorso perché diventino, e si facciano, componenti di un sistema che, anche con recenti scelte organizzative, come quelle accolte nel nuovo

Il legislatore è tornato di recente<sup>36</sup> a riformare la disciplina, con l'articolo 5, comma 1, della Legge 22 novembre 2017, n. 175, con un'estensione dei beneficiari dell'agevolazione ricomprendendo anche le istituzioni concertistico-orchestrali, i teatri nazionali, i teatri di rilevante interesse culturale, i festival, le imprese e i centri di produzione teatrale e di danza, nonché i circuiti di distribuzione.

Il credito d'imposta spettante è ripartito in tre quote annuali di pari importo ed è riconosciuto alle persone fisiche e agli enti non commerciali nei limiti del 15 per cento del reddito imponibile, ai soggetti titolari di reddito d'impresa, invece, nei limiti del 5 per mille dei ricavi annui. I limiti alla deducibilità così delineati sarebbero ispirati in parte al modello francese, rivelatosi efficace nello sviluppo di una cultura di donazione privata, sia individuale che d'impresa<sup>37</sup>.

Per quanto attiene l'aspetto procedurale, i soggetti beneficiari delle erogazioni liberali, ivi inclusi i soggetti concessionari o affidatari di beni culturali pubblici destinatari di erogazioni liberali in denaro effettuate per la realizzazione di interventi di manutenzione, protezione e restauro dei beni stessi, devono comunicare mensilmente al Ministero dei beni e delle attività culturali e del turismo l'ammontare delle erogazioni liberali ricevute nel mese di riferimento; devono altresì provvedere a dare pubblica comunicazione di tale somma, nonché della destinazione e dell'utilizzo delle erogazioni stesse, tramite il proprio sito web istituzionale, nell'ambito di una pagina dedicata e facilmente individuabile, e in un apposito portale, gestito dal medesimo Ministero, in cui ai soggetti destinatari delle erogazioni liberali sono associate tutte le informazioni relative allo stato di conservazione del bene, gli interventi di ristrutturazione o riqualificazione eventualmente in atto, i fondi pubblici assegnati per l'anno in corso, l'ente responsabile del bene,

*regolamento del Mibact, intende elevare la cultura a polo attrattore e motore di politiche capaci di favorire le interazioni fra le risorse, anche economiche, che essa genera e al contempo può attrarre, in quanto tale già percepito nelle sue connessioni con il turismo. Ogni sostegno, soprattutto se di natura solo fiscale, necessita d'altro canto di un contesto, anche dal punto di vista organizzativo e perciò delle politiche, adeguato ad attrarre risorse alle quali possono non bastare queste sole misure come proprio lo spettacolo, specie quello lirico-sinfonico, insegna all'intero settore della cultura”.*

36. De Franco, 2018. In chiusura di legislatura è stato avviato un importante programma di riordino della legislazione in materia di spettacolo, accompagnato da alcune modifiche alla disciplina dell'Art-bonus e del “tax credit” musica. A queste poi va ad aggiungersi il nuovo credito d'imposta a favore delle imprese culturali e creative introdotto dalla Legge di bilancio 2018 (Legge n. 205/2017). Si è ampliata così la gamma degli strumenti agevolativi a favore del settore culturale, con riferimento ai quali occorre tenere conto anche delle recenti interpretazioni ufficiali fornite in proposito dall'Agenzia delle entrate.

37. I criteri quantitativi italiani, tuttavia, sono differenti. In Italia si applica un limite massimo del 15 per cento dell'imponibile per le persone fisiche e gli enti non commerciali mentre in Francia è del 20 per cento; per quanto concerne invece il reddito d'impresa per entrambi i Paesi si prevede il limite del 5 per mille dei ricavi annui.

nonché le informazioni relative alla fruizione<sup>38</sup>. Con la risoluzione n. 87/E del 15 ottobre 2015<sup>39</sup>, l'Agenzia delle Entrate<sup>40</sup> ha fornito alcuni chiarimenti sull'ambito oggettivo di applicazione dell'Art-bonus, ritenendo che ricorrono le condizioni soggettive e oggettive che consentono, in via eccezionale, l'applicazione dell'istituto alle fondazioni bancarie e che pertanto, le stesse possono fruire del credito di imposta, secondo quanto stabilito dai protocolli di intesa stipulati con gli enti pubblici territoriali.

5. Per valutare l'impatto dell'Art bonus<sup>41</sup>, a distanza di cinque anni dalla sua introduzione, risulta interessante analizzare i dati pubblicati dal Ministero dei beni e attività culturali e da alcune associazioni di categoria. Secondo il 15° rapporto Annuale Federculture 2019<sup>42</sup> e il Mibact<sup>43</sup> ad ottobre 2019 12.871 mecenati hanno donato più di 390 milioni di euro, destinati a intervenire in favore di musei, monumenti, siti archeologici e fondazioni lirico sinfoniche sparse in tutta Italia. La

38. La piattaforma di riferimento è consultabile sul portale all'indirizzo [www.artbonus.gov.it](http://www.artbonus.gov.it). Sono fatte salve in ogni caso le disposizioni del Codice in materia di protezione dei dati personali, di cui al decreto legislativo 30 giugno 2003, n. 196.

39. L'Agenzia delle Entrate, allineandosi lucidamente a quanto sostenuto dal MIBACT, ritiene che la natura dell'azione delineata dalle fondazioni bancarie, è quella di mecenatismo, posto che, perseguendo lo scopo statutario dell'intervento nel territorio di riferimento attraverso l'erogazione di contributi e la promozione di iniziative nell'ambito dei settori arte e beni culturali, esse non intervengono in alcun modo con uno scopo lucrativo, proprio delle sponsorizzazioni. Si precisa, altresì, che il fatto che le fondazioni non trasferiscano le somme di denaro all'ente pubblico territoriale, ma provvedano, direttamente, al pagamento delle fatture per la progettazione e l'esecuzione dei lavori di restauro del bene pubblico, appare elemento che non influisce sul meccanismo di liberalità. Come evidenziato, l'importo e la destinazione della donazione sono previamente identificati nei protocolli d'intesa: l'erogazione liberale oggetto di beneficio è quantificata a monte, come somma determinata, e dunque assimilabile a erogazione in denaro. Il MIBACT chiarisce, inoltre, che l'iniziativa intrapresa dalle fondazioni bancarie costituisce un caso di diretta applicazione dell'art. 121, D.Lgs n. 42/2004 (Codice dei beni culturali e del paesaggio), il quale prevede espressamente che gli enti pubblici territoriali possano stipulare protocolli di intesa con le fondazioni bancarie che statutariamente perseguono scopi di utilità sociale nel settore dell'arte, attività e beni culturali "al fine di coordinare gli interventi di valorizzazione sul patrimonio culturale e, in tale contesto, garantire l'equilibrato impiego delle risorse finanziarie messe a disposizione".

40. Più di recente si segnalano i seguenti interventi dell'Agenzia delle Entrate: Risoluzione del 07 novembre 2017 n. 136/E, Risposte 16 luglio 2019 n. 250 e 17 luglio 2019 n. 258 e n. 262.

41. Allena, 2018.

42. Pubblicato sul sito istituzionale [www.federculture.it](http://www.federculture.it). Federculture, Federazione delle Aziende e degli Enti di gestione di cultura, turismo, sport e tempo libero, nasce nel giugno del 1997 con 13 soci fondatori. Oggi è l'associazione che rappresenta le più importanti aziende culturali del Paese, molte di esse vere e proprie eccellenze anche a livello europeo, insieme a Regioni, Province, Comuni, e tutti i soggetti pubblici e privati impegnati nella gestione dei servizi legati alla cultura, al turismo, e al tempo libero.

43. Pubblicato sul sito istituzionale [www.artbonus.gov.it](http://www.artbonus.gov.it).

ripartizione tra le tipologie di mecenati che hanno effettuato erogazioni liberali beneficiando dell'Art bonus denota una grande partecipazione di privati cittadini (quasi il 60%) anche se l'impatto economico prevalente è determinato dalle donazioni di imprese e fondazioni bancarie. L'istituto, come rileva il Rapporto, risulta essere fortemente polarizzato: è utilizzato prevalentemente nelle regioni del Nord, per donazioni ricevute in Lombardia, Piemonte, Veneto ed Emilia Romagna dove si concentrano il 77% delle risorse. Le fondazioni bancarie continuano ad occupare un ruolo fondamentale nel sostegno dell'arte, delle attività e del patrimonio culturale con quasi 256 milioni di euro nel 2018 pari al 25% del totale delle erogazioni. Il volume di donazioni raccolte in questi primi cinque anni di Art bonus non possono che giustificare un giudizio positivo sull'istituto, anche se potenzialmente capace – con ulteriori novelle legislative ed interventi promozionali di diffusione ed informazione anche alle migliaia di turisti-mecenati (lavoratori ed imprese) che annualmente visitano il nostro Paese e producono reddito – di produrre risultati ancor più rilevanti.

6. Una contrazione dei limiti di deducibilità nei rapporti con il reddito imponibile e con i ricavi annui configurati nell'Art-bonus, accompagnata da un aumento delle percentuali del credito d'imposta, possono a ben vedere rappresentare una concreta forma di investimento dello Stato sul proprio patrimonio culturale, in un contesto congiunturale di assenza di fondi e di contenimento della spesa pubblica. Sono notorie le ingenti spese statali per la sola manutenzione ordinaria e straordinaria di beni culturali, di siti e plessi culturali, spesso balzate sulla stampa nazionale ed internazionale non soltanto per gli sprechi e le procedure di affidamento poco trasparenti e finanche illecite, ma anche largamente impiegate non all'interno di una programmazione efficiente ma troppe volte palesatesi come tardivi interventi posti per porre rimedio a danni ormai concretamente realizzatisi. In tal senso la strada intrapresa di consolidare e rafforzare gli istituti tributari per il recupero, la valorizzazione e la promozione del settore cultura deve essere accolta in maniera ampiamente positiva, auspicando tuttavia un organico e definito quadro legislativo, affiancato da agevolazioni fiscali che permettano concretamente l'intervento dei mecenati nella cultura. Occorre in ogni caso tener presente che le erogazioni liberali, per definizione, attengono all'*animus donandi* del benefattore e vengono effettuate principalmente nell'interesse di enti od organismi terzi. È di tutta evidenza, quindi, che una effettiva diffusione del fenomeno debba essere veicolata da incentivi fiscali che, per valore e adempimenti procedurali, possano attrarre donatori, anche in ragione del ritorno – soprattutto per le imprese e società – in termini di pubblicità e notorietà dell'emolumento. Determinante, in ogni caso, la realizzazione di iniziative che riducano il gap esistente tra Nord e Sud nella pola-

rizzazione degli emolumenti donati, anche attraverso campagne social e pubblicitarie che possano attrarre, unitamente al costante flusso turistico di cui beneficia il nostro territorio, ulteriori liberalità anche da mecenati stranieri.

In questi termini potrà finalmente realizzarsi una effettiva sinergia pubblico-privato tale da realizzare, nel lungo periodo, un effettivo partenariato che veda lo Stato essere affiancato, nella tutela e promozione del nostro patrimonio culturale, da cittadini, imprese ed istituzioni private, nel rispetto dei principi di cooperazione e sussidiarietà immanenti nel nostro sistema ordinamentale.

## RIFERIMENTI BIBLIOGRAFICI

- Ainis M. (2009), voce *Beni Culturali*, in *Enciclopedia Giuridica Treccani*. Roma: Treccani.
- Allena M. (2018), *Arte e fisco: le "Corporate Collections", la deducibilità dei costi e l'Art Bonus*, in *Bollettino tributario d'informazioni* n. 20/2018.
- Angelucci P. – Scarioni P. (2014), *La tassazione delle opere d'arte*. Milano: Egea.
- Barbati C. (2014), *Lo spettacolo nel decreto "Art Bonus". Conferme e silenzi*, in *Aedon – Rivista di arti e diritto online*, n. 3/2014.
- Basilavecchia M. (1989), voce *Riscossione delle imposte*, in *Enc. Dir.*, vol. XL. Milano: Giuffrè.
- Cammelli M. (2014), *"Bonus cultura" e riorganizzazione del Ministero: navigazione difficile, direzione giusta - Art-Bonus and reorganization of the Ministry: difficult navigation and right direction*, in *Aedon* n. 2/2014.
- Carpentieri P. (2014), *Sponsorizzazioni e mecenatismo nei beni culturali*, in *GiustAmm.it* n. 8/2014.
- Crismani A. (2014), *"ART-BONUS": strumento partecipativo alla gestione del bene pubblico*, in *federalismi.it*, n. 19/2014.
- De Franco A. (2018), *Nuova linfa per le agevolazioni fiscali a favore della cultura*, in *Corriere Tributario* n. 5/2018.
- De Simone – Di Majo (2013), *La politica di incentivi tributari: quale ruolo per le donazioni alla cultura in Italia?* in AA.VV., *L'intervento dei privati nella cultura. Profili economici, fiscali e amministrativi*. Firenze: Giunti editore.
- Fantozzi A. (2013), *Il diritto tributario*. Torino: Utet.
- Giannini A. D. (1937), *Il rapporto giuridico d'imposta*. Milano: Giuffrè.
- Giannini A. D. (1956), *I concetti fondamentali del diritto tributario*. Torino: Utet.
- Giorgi S. (2016), *La fiscalità della cultura: il paesaggio dimenticato ed il ruolo della sussidiarietà. Spunti per un cambio di prospettiva - Cultural heritage taxation: the "forgotten" landscape and the role of subsidiarity. Inputs for a change of perspective*, in *Rivista trimestrale di diritto tributario*, n. 4/2016.
- Franco A. (2013), *Gli investimenti in cultura: l'attuale normativa fiscale e le principali problematiche*, in AA.VV., *L'intervento dei privati nella cultura. Profili economici, fiscali e amministrativi*. Firenze: Giunti editore.
- Gastaldo V. (2016), *La valorizzazione dei beni culturali tra mecenatismo e sponsorizzazioni - The promotion of cultural heritage between patronage and sponsorship*, in *Il diritto dell'economia* n. 2/2016.
- Guidara A. (2007). *Gli accordi nella fase della riscossione*, in AA.VV., *Autorità e consenso nel diritto tributario*. Milano: Giuffrè.
- Iacobellis L. (2014), *La fiscalità per la promozione del patrimonio storico-artistico*, in AA.VV., *La dimensione promozionale del fisco*. Bari: Cacucci editore.
- La Rosa (2008), *Accordi e transazioni nella fase di riscossione dei tributi*, in *Riv. dir. Trib.* n. 4/2008.
- Leo M. (2018), *Le imposte sui redditi nel testo unico*. Milano: Giuffrè.
- Mastellone P. (2018), *Tutela e promozione del patrimonio culturale nella disciplina internazionale ed europea: dall'insufficienza dei finanziamenti pubblici alla valorizzazione della leva fiscale per stimolare l'intervento dei privati - [Protection and promotion of cultural heritage in international and European rules: from the insufficiency of public funding to the valorisation of the tax incentive to stimulate*

- the intervention of private actors*], in Rivista di diritto tributario internazionale n. 2/2018.
- Pironi S. (2018), *Il patrimonio culturale cittadino tra Art Bonus e sponsorizzazioni (... mira videre potes) - The citizen cultural heritage between art bonus and sponsorship*, in Nuove Autonomie n. 1/2018.
- Pischetola A. (2015), *Profili fiscali della circolazione dei beni culturali*, in Rivista del Notariato n. 5/2015.
- Pistolesi F. (2014), *Il ruolo delle agevolazioni fiscali nella gestione dei beni culturali in tempi di crisi*, in Riv. Dir. Trib. n. 11/2014.
- Pugliese M. (1932), *La Finanza e i suoi compiti extra fiscali negli Stati moderni*. Padova: Cedam.
- Rossi P. (2018), *Partenariato pubblico-privato e valorizzazione economica dei beni culturali nella riforma del codice degli appalti*, in federalismi.it n. 1/2018.
- Sacrestano A. (2014), *Spinta al "mecenateismo" con il nuovo "Art-bonus"*, in Corriere tributario, n. 35/2014.
- Solfaroli Camillocci F. (2014), *La disciplina dell'"Art-bonus"*, in Bollettino tributario d'informazioni, n.4/2015.
- Trimarchi M. – Monti S. (2014), *Taxes and the arts: a dilemma between constraints and incentives*, in Riv. Dir. fin. e sc. fin., n. 4/2014.
- Tosco C. (2014), *I beni culturali. Storia, tutela e valorizzazione*. Bologna: Il Mulino.
- Uricchio A.F. (2012), *Il peso dell'imposizione sulle attività artistiche e le esigenze di promozione e di tutela*, in AA.VV., *Il Diritto e il Rovescio. La gravità della legge e la sostenibile leggerezza delle arti*. Lecce: Pensa Multimedia.





