

MINISTERO PER I BENI E LE ATTIVITA' CULTURALI

UFFICIO STUDI

FISCO E CULTURA: PER UN'AGENDA DI LAVORO

Giornata di studio

Roma ex Oratorio di S. Marta

**Interventi e materiali pervenuti
all'OSSERVATORIO DELLO SPETTACOLO
MIBAC
Centro di Documentazione**

21 luglio 1999



Ministero per i Beni e le Attività Culturali

DIREZIONE GENERALE PER GLI AFFARI GENERALI AMMINISTRATIVI E DEL PERSONALE
UFFICIO STUDI

Fisco e cultura: per un'agenda di lavoro
Giornata di studio
Roma, ex Oratorio di S.Marta, 21 luglio 1999
h.9.30 - 18

Il Ministero per i beni e le attività culturali, in collaborazione con il Dipartimento di Economia dell'Università Roma III, ha organizzato l'incontro di lavoro su *Fisco e cultura*, che si terrà a Roma il 21 luglio 1999, con l'intento di esaminare alcuni problemi relativi alle agevolazioni fiscali di diversa natura (riguardanti sia imposte dirette che indirette) previste per i soggetti (imprese, associazioni, fondazioni, società di cultura, Onlus, persone fisiche) che operano interventi a favore della conservazione dei beni culturali, dell'accrescimento del patrimonio artistico statale, della promozione delle attività culturali.

Velia Rizza
Capo Ufficio Studi
Ministero per i Beni e le Attività culturali

Desidero anticiparvi i saluti ed i ringraziamenti dell'amministrazione.

Il Capo di gabinetto, Consigliere Forlenza, interverrà successivamente per introdurre i lavori e indicare gli obiettivi dell'incontro.

I temi di discussione proposti nel programma sono vari e complessi e la suddivisione schematica in sessioni risponde più che altro ad un'esigenza organizzativa dei lavori della giornata dato che molte tematiche possono avere riscontri anche in più sessioni, sia pure con una diversa prospettiva.

Al momento attuale la presenza del privato nell'opera di valorizzazione del patrimonio culturale è vista con particolare favore. Si assiste, infatti, ad un intervento sempre più articolato. Il privato non è solo erogatore di fondi ma anche autore di politiche culturali autonome, portatore di una logica di efficienza, capace di interagire con il settore pubblico utilizzando modalità di intervento diverse che vanno dalla sponsorizzazione al marketing, dall'acquisto di beni al mecenatismo vero e proprio e all'investimento in cultura. L'Amministrazione, da parte sua, per un intervento più organico, ha avviato con la legge 352/97 un primo tentativo di disciplinare il fenomeno, anche se poi ridimensionato da una norma successiva. Ricordiamo, a tale proposito, l'art. 2, prevedeva la programmazione di varie ipotesi di intervento fra le quali era poi possibile effettuare un confronto comparato degli esiti. Sta mutando, infine, anche l'assetto organizzativo e la natura giuridica delle istituzioni cui è possibile affidare la gestione dei beni culturali, instaurando un diverso rapporto di collaborazione pubblico-privato.

In questo quadro in evoluzione, comunque, l'incentivo fiscale costituisce una componente non indifferente per indirizzare l'intervento dei soggetti interessati verso il settore dei beni culturali.

D'intesa con il Dipartimento di economia dell'Università Roma Tre, l'Ufficio Studi ha ritenuto opportuno affrontare questo tema così complesso in un incontro di lavoro con gli interlocutori istituzionali, gli esperti di settore, i soggetti privati, individuando una serie articolata di temi discussione, sia nel settore specifico dei beni culturali che nelle attività di spettacolo, su cui riflettere congiuntamente e definire "un'agenda di lavoro" per i mesi successivi.

In particolare, per quanto riguarda l'applicazione della legge 512/82, (la prima norma – si ricorda - che ha regolamentato l'intervento dei privati nel settore dei beni culturali e ha segnato una svolta politica e morale oltre che normativa), è stata effettuata una breve indagine presso gli istituti periferici del Ministero per verificarne in concreto lo stato di applicazione.

I dati raccolti, purtroppo, non sono omogenei e quindi difficilmente comparabili; danno però alcune indicazioni su cui è opportuno riflettere. A causa del breve tempo a disposizione non posso illustrare compiutamente i risultati dell'indagine, che potranno essere presi in esame nel corso della giornata. Desidero però richiamare l'attenzione sugli esiti dell'applicazione dell'art. 3 della legge 512 sia per quanto riguarda il comma 1: interventi conservativi su beni di interesse culturale, sia per quanto riguarda il comma 2: erogazioni liberali allo Stato, agli enti pubblici e alle fondazioni e associazioni senza scopo di lucro. Da molte soprintendenze è stata rilevata l'eccessiva complessità delle procedure in ordine alle quali sono state avanzate alcune proposte di modifica sia di tipo organizzativo per una maggiore collaborazione tra l'amministrazione delle Finanze e quella dei Beni culturali (ad esempio, la richiesta di installare un collegamento telematico con gli Uffici del territorio per avere in tempi reali i dati catastali non sempre facilmente rinvenibili nei decreti di vincolo), sia modifiche di tipo normativo, volte alla semplificazione di procedure quali ad esempio, quella relativa alla certificazione delle spese. Tale procedura potrebbe essere semplificata se invece di rivolgersi all'Ufficio del Territorio la soprintendenza potesse avvalersi degli uffici tecnici operanti all'interno dell'amministrazione per i beni e le attività culturali, in considerazione della specificità della materia.

Volevo, inoltre, richiamare l'attenzione sull'ultima tabella distribuita che riguarda i dati della Regione Piemonte. Dalla lettura complessiva dei dati si può rilevare come l'intervento dello Stato nell'opera di conservazione del patrimonio copra appena il 34% delle spese, rispetto all'intervento privato, che, nelle varie modalità previste dalla legge, interviene per la restante parte. Al contrario nella regione Campania si nota un andamento di segno inverso.

Altro punto qualificante della legge 512 riguarda l'applicazione degli articoli 6 e 7 sulla cessione di beni culturali in pagamento di imposte.

Anche per queste due fattispecie normative sono stati raccolti dati statistici sullo stato di applicazione della legge presso gli Uffici Centrali competenti per settore e presso la Commissione interministeriale che ha il compito di effettuare la valutazione dei beni ed esprimere un parere sulle proposte di cessione. I dati si riferiscono al numero complessivo delle proposte presentate, alla percentuale di quelle accolte e alla percentuale di quelle respinte.

E' stata posta a confronto (e se ne fornisce la documentazione in cartella) l'attività di un'analogha Commissione di valutazione operante in Francia, paese a noi molto simile sia per quanto riguarda la normativa di riferimento che per quanto riguarda il modello organizzativo. La documentazione inviata dalla Francia è molto ricca e si riferisce alla normativa, alle procedure e alle proposte di cessione dei beni. Si richiama l'attenzione sul solo dato quantitativo: in Francia la Commissione di valutazione, molto vicina a quella italiana per la composizione dei membri e per le procedure seguite, ha potuto esaminare un numero molto più rilevante di proposte di quante abbia potuto fare la Commissione Italiana (400 proposte la Commissione francese, 104 quella italiana), pur tenendo presente che in Italia la normativa di riferimento è entrata in vigore in epoca successiva.

Anche in ordine alla complessa procedura prevista dagli artt. 6 e 7 è possibile ipotizzare proposte di semplificazione, come, ad esempio, la previsione della sostituzione dei decreti interministeriali a conclusione del procedimento con la previsione di una conferenza di servizi che abbrevierebbe sicuramente i termini di conclusione, introducendo la previsione di un procedimento deliberativo in sede congiunta invece dell'emissione, da parte della commissione interministeriale (in cui, peraltro, sono presenti le due Amministrazioni interessate), di un parere, sicuramente obbligatorio ma non vincolante.

Oberdan Forlenza

Capo di Gabinetto del Ministro per i Beni e le Attività culturali

Porto innanzitutto il saluto del Ministro, che sarà qui nel pomeriggio, per raccogliere le conclusioni di questo incontro e per tracciare le possibili linee di intervento nei rapporti tra "fisco e cultura".

Perché l'esigenza di questo incontro. Io credo che questo incontro tragga spunto dal fatto che l'attenzione per i problemi della cultura e per i rapporti tra cultura, mondo delle istituzioni, mondo delle imprese e singoli soggetti privati, non è più un fatto occasionale. Perché vi è un recupero di centralità del problema cultura, latamente inteso, come conservazione e restauro del patrimonio storico artistico, ma anche come sostegno alle attività culturali. Non è casuale che da ben tre edizioni il documento di programmazione economica e finanziaria abbia un capitolo dedicato alla politica per i beni e le attività culturali. Mai credo vi sia stata, nelle linee di intervento di politica governativa, un'attenzione di questo livello per i beni e le attività culturali, visti dal documento di programmazione economica e finanziaria non solo come momento di intervento conservativo ma anche come occasione di sviluppo, di occupazione e di produzione di reddito per le istituzioni pubbliche, ed anche per i privati.

Questa consapevolezza nuova, acquisita sul versante "economico", si accompagna ad una consapevolezza nuova sul versante istituzionale. Qui porrei come centrale il d. lgs. n.112 del 1998, dove si disegna con mano sicura un rapporto nuovo tra amministrazione statale dei beni culturali e Regioni ed Enti locali. Vorrei sottolineare quello che a me sembra un aspetto ancor più decisivo, propedeutico ad un rapporto nuovo tra Stato ed Enti locali: il decreto è il luogo dove si definisce – e non è semplicemente un vezzo giuridico – la distinzione tra tutela del bene culturale, promozione e valorizzazione del bene stesso. Abbiamo vissuto per anni nell'indistinto del concetto di tutela: un concetto onnicomprensivo, un concetto sostanzialmente fermo, tale da poter giungere all'immobilismo, se non all'asfissia delle politiche pubbliche nei confronti dei beni culturali. La distinzione del concetto di tutela dal concetto di promozione e valorizzazione, consente un approccio nuovo alla tematica dei beni culturali, consente di poter impostare con saggezza, ma anche con determinazione e chiarezza, un rapporto tra Stato e Regioni, Enti locali e soggetti diversi, non semplicemente legato allo statuto proprietario del bene. Consente anche di poter instaurare un rapporto diverso tra

amministrazioni pubbliche e soggetti privati. Se noi non avessimo la distinzione tra i concetti di tutela, valorizzazione, promozione dei beni culturali, neanche l'art.10 del decreto legislativo di riforma di questo Ministero avrebbe senso. Avremmo cioè, con l'art. 10, definito una scatola di possibile utilizzazione dei beni da parte del Ministero, e quindi insieme a privati ed altri enti, ma non sapremmo bene definire le funzioni di questo strumento di cui la legge di riforma del Ministero ci ha dotati. Ecco perché io metterei in primo piano questi due momenti: un momento di attenzione centrale negli indirizzi di politica economica del governo, un momento di definizione complessiva delle funzioni che consentono lo sviluppo di temi ulteriori.

E' del tutto evidente, ed è questo il tema del convegno di oggi, che questo recupero di centralità, questa attenzione diversa, questa necessità di ragionare intorno allo specifico della cultura e dei beni culturali, richiede strumenti operativi diversi; richiede cioè che ci si doti di una serie di strumenti, sul piano giuridico, sul piano normativo, sul piano istituzionale-ordinamentale, ma anche sul piano fiscale, perché questo specifico delle cose della cultura sia accompagnato da strumenti non occasionali, strumenti sia specifici, sia di intervento complessivo per il settore.

Noi non possiamo negare un'altra cosa - ce lo dicevamo una settimana fa in un'altra occasione, l'amico Chiarion Casoni lo ricorderà: oggi, nel riflettere intorno ai rapporti tra fisco e cultura non abbiamo un campo sgombro da interventi. Dobbiamo ammetterlo con franchezza. Non stiamo qui lamentandoci delle esigenze della finanza pubblica che hanno reso sordi i soggetti preposti ai richiami delle esigenze della cultura. Si è fatto, ed occorre dire anche che si è fatto molto in questi tre anni nei confronti della cultura. Mi limito ad enumerare i principali punti di questo intervento, lasciando poi al dibattito successivo il compito di analizzarli, approfondirli e, possibilmente, di superarli trovando nuovi spunti.

Innanzitutto, l'art. 25 del decreto legislativo sugli Enti Lirici, che prevede un trattamento fiscale differenziato in favore dei soggetti che entrano nelle Fondazioni lirico-sinfoniche; la successiva estensione di questo trattamento ai soggetti del teatro, della danza e della musica; la ulteriore possibilità offerta con il decreto legislativo sulle Onlus, dove oltre che ai soggetti che operano nel campo dei beni culturali, si riconosce il trattamento previsto anche in favore dei soggetti che operano nel campo delle attività culturali; ancora, e non ultima, ancorché parta dal 1° gennaio 2000, l'abolizione dell'imposta sugli spettacoli. A tutto questo possiamo aggiungere ulteriori interventi che hanno la loro incidenza sul fronte fiscale: c'è un intervento ad hoc, come sapete, sulla Biennale di Venezia, abbiamo ancora misure particolari nella legge speciale per Pompei; abbiamo ancora la riforma della bigliettazione dei musei, che consente oggi un approccio diverso a tematiche di questo tipo. Aggiungerei anche che, sul fronte dello sport (da non

dimenticare, essendo tra le competenze di questo Ministero) c'è un sistema agevolativo per l'associazionismo sportivo dilettantistico, vale a dire questa grande realtà che interessa milioni di cittadini italiani.

Quindi, come si vede, c'è un'agenda ricca del lavoro svolto in questi tre anni anche su questo fronte. Io non vorrei però che si dicesse: poiché si sono fatte tutte queste cose, non c'è bisogno di farne altre. Il lavoro fatto non deve dare il senso della sazietà o della completezza, perché non vi è completezza e non vi è nemmeno sazietà. Non vi è completezza perché la stessa elencazione appena svolta, dimostra come l'intervento non è stato un intervento complessivo, con il quale si è inteso affrontare il rapporto tra fisco e cultura. Diciamocelo chiaramente (molti di noi hanno lavorato insieme, me compreso, in questi anni alla costruzione di queste norme): si è trattato sostanzialmente di ritagli, si è trattato cioè di scavare nelle pieghe delle possibilità offerte dalle esigenze della finanza pubblica, lo ammetto, per poter trovare singoli, piccoli, definiti, strumenti di intervento.

Ecco la prima esigenza che noi avvertiamo: occorre uscire da questa logica dell'intervento di dettaglio, dell'intervento un po' marginale, dell'intervento a volte fortunoso. Credo sia giunto il momento che le istituzioni pubbliche - chi si occupa istituzionalmente di beni e attività culturali, chi si occupa istituzionalmente di politica fiscale - si mettano intorno ad un tavolo, così come stiamo facendo stamattina, per riflettere in ordine alla possibilità e, consentitemelo, anche in ordine alla compatibilità di un intervento fiscale complessivo.

La prima esigenza che, direi, oggi si avverte, anche e soprattutto dopo tre anni di interventi occasionali, è quella di una riflessione e di un intervento complessivi cui si deve accompagnare, un intervento di carattere normativo sull'impresa culturale e sulle modifiche possibili. Anche qui ha lavorato un gruppo di studio, e su questo verrà riferito nel corso della giornata.

L'intervento fiscale complessivo non è, ovviamente, un intervento finalizzato ad accattivarsi la simpatia dei privati. Ho sempre considerato l'intervento dei privati non solamente come un'occasione per far cassa, ma come un'occasione per coinvolgere in un grande movimento civile la società di questo Paese. E' un problema di civiltà, di impostazione nuova, di senso civico dei cittadini. Ed in questo senso il problema "fisco e cultura" non può essere assolutamente interpretato come un modo per accattivarsi le simpatie dei privati, o anche solo per attirare nuove fonti di reddito. Certo abbiamo dei problemi. Abbiamo un patrimonio culturale che le finanze di questa amministrazione, ancorché migliorate con la seconda estrazione settimanale del lotto, non riescono ad affrontare. Abbiamo un problema di sostegno complessivo alla cultura di cui avvertiamo ogni anno le esigenze e a fronte del quale anche il Fondo unico dello spettacolo, pur non di scarso contenuto economico, non riesce ad essere adeguato. Dobbiamo aprirci a forme

di collaborazione che consentano allo Stato, agli Enti pubblici e ai privati, di poter costruire un indirizzo economico diverso nella gestione dei beni e nel sostegno alle attività della cultura. Questo, però, ripeto, non è semplicemente un modo per far cassa, non è semplicemente un modo per attirare capitali. E' anche questo: è inutile negarlo. Ma è innanzitutto il modo per innestare un diverso discorso civile nell'ambito di questo Paese.

Credo che ci siano, e mi avvio alla conclusione, due punti su cui riflettere. Sono due punti che abbiamo in agenda e le innovazioni normative di questo anno premono perché questi punti siano risolti. Da un lato, c'è la necessità, dal punto di vista fiscale, di attribuire agli interventi singoli dei privati, un trattamento fiscale specifico: dall'altro lato, c'è la necessità di definire il trattamento fiscale di quei soggetti, con o senza partecipazione dello Stato, che istituzionalmente si occupano di gestire beni culturali ovvero di svolgere attività nel campo della cultura. Occorre riflettere se sia possibile una specificità di trattamento tributario per questo tipo di soggetti: quelli previsti dall'art. 10 del decreto legislativo del Ministero, nonché le fondazioni culturali che stiamo costituendo da tre anni in qua o quelle che andremo a costituire in virtù del decreto legislativo "omnibus".

Ebbene, a questo sforzo sul piano ordinamentale e normativo occorre chiedersi se sia necessario anche affiancare una specificità di trattamento fiscale. Possiamo trattare il soggetto costituito sulla base dell'art.10 del decreto legislativo istitutivo del Ministero allo stesso modo di ogni altro soggetto che, per vezzo o per simpatia momentanea, intenda svolgere una qualunque attività ancorché altrettanto socialmente rilevante? Questa è la prima domanda: qual è il trattamento fiscale che noi andiamo a definire per i soggetti che istituzionalmente si occupano di gestione dei beni culturali, di sostegno o promozione di attività culturali, con o senza partecipazione dello Stato e degli enti pubblici? Vorrei sottolineare una cosa. Questo tipo di modello, non solamente ordinamentale ma anche fiscale, non è un'esigenza avvertita esclusivamente da questo Ministero ma è un problema che viene puntualmente posto - il notaio Bellezza ed il professor Petrarola potranno sicuramente confortarmi in quello che sto per dire - dagli Enti locali, dalle Regioni, nel momento in cui ci chiedono di costituire con noi determinati soggetti oppure anche di costituirne di propri: un regime complessivo di chiarezza, dal punto di vista ordinamentale, ma anche e soprattutto (scopo della riflessione di stamani), dal punto di vista fiscale.

Secondo punto. Occorre chiedersi se sia necessario uno specifico trattamento fiscale, una particolare considerazione da parte del fisco per tutti coloro che sostengono, alle condizioni che si vorranno definire, interventi di conservazione del patrimonio culturale ovvero attività culturali. Parliamo del trattamento fiscale destinato a chi

interviene in questo settore, vuoi per il recupero, la conservazione dei beni culturali, vuoi per le attività culturali, per dare ausilio a chi svolge attività culturali. A margine, ovviamente, c'è il problema più tecnico delle sponsorizzazioni e degli interventi di sostegno alla gestione di determinati soggetti - ma lascio al dibattito successivo il discorso di approfondimento tecnico. Questo è il secondo aspetto che attualmente tocca il paradosso, perché, non affrontato, depauperava lo stesso intervento pubblico.

Certo, quando noi chiediamo agli amici delle Finanze di darci a volte delle agevolazioni fiscali, spesso ci sentiamo dire, con ragione, che non è possibile effettuare una quantificazione, e molto spesso ci troviamo nell'impossibilità di scrivere una corretta norma di copertura di un provvedimento legislativo. E' anche vero che vi è un'altra difficoltà, quella di quantificare quanto costa all'amministrazione, come costi di gestione, questo micro intervento di carattere fiscale che penalizza non solamente i soggetti che intervengono nel campo della cultura, dei beni e delle attività culturali, ma molto spesso le stesse istituzioni pubbliche.

Questi mi sembrano temi di possibile riflessione, e spero che su tutti la riunione di oggi potrà essere proficua. Da un lato, quindi, il problema fiscale dei soggetti che operano nel campo della cultura, con o senza la partecipazione del Ministero o di altri enti pubblici, dall'altro, la considerazione fiscale differenziata per coloro che intervengono, a sostegno delle operazioni sui beni culturali per la loro conservazione, e nelle attività culturali, per il loro sviluppo e la loro promozione.

Rossana Rummo

Dirigente generale Dipartimento dello Spettacolo

Ministero per i Beni e le Attività culturali

Intendo offrire soltanto alcuni spunti e porre, su alcuni temi, degli interrogativi .

Noi ci troviamo, per la parte spettacolo, di fronte ad un "prodotto" che è insieme fonte di reddito e fonte di cultura dall'altra. Il Dipartimento dello Spettacolo finanzia e sovvenzioni enti per colmarne i deficit, poiché di fatto tali enti non dovrebbero avere, a parte il discorso Fondazioni, utili, e questo è un punto delicato.

Altro punto è la recente introduzione di nuove forme giuridiche per il settore dello spettacolo, in particolare le Fondazioni, proprio per coinvolgere e responsabilizzare i privati nell'impresa, o nell'azione culturale, come la si voglia definire. Coinvolgere i privati è un'operazione faticosa, perché hanno bisogno di un incentivo per intervenire, ed in questo senso lo strumento indiretto potrebbe essere in qualche misura essere favorevole a questa impostazione.

Infine una parola sul cinema. Il prodotto cinematografico è sottoposto, più che nel passato, ad un'ampia utilizzazione, ad uno sfruttamento su mezzi prima non utilizzati, come l'home video, la pay tv, ed altri ancora. Questo pone una prospettiva nuova sui diritti, sulle imposizioni fiscali sulla quale ci dobbiamo interrogare.

Quanto alle prossime importanti scadenze - l'abolizione dell'imposta sullo spettacolo - il primo appuntamento del Dipartimento dello Spettacolo con il Ministero delle Finanze riguarda il credito di imposta per gli esercenti delle sale cinematografiche e i relativi controlli, in previsione di un decreto interministeriale che dovrebbe essere emanato tra breve e sostituire gli abbuoni di imposta previsti dal versamento dell'imposta sia su una semplificazione delle tipologie di abbuoni (che ci sembra ragionevole), sia sull'adozione di nuove macchine che dovranno certificare il biglietto, e la relativa imposta.

Si tratta di un punto molto rilevante, perché tali eventuali nuove norme di certificazione non potranno riferirsi unicamente alle funzioni fiscali, ma dovranno essere pensate in modo da mettere a disposizione del Dipartimento dello Spettacolo e degli operatori tutta una serie molto complessa di dati che finora venivano forniti dalla SIAE. In questo contesto, appare inoltre imprescindibile e urgente una riflessione generale sul futuro reale della SIAE.

Giorgio Van Straten
Presidente dell'AGIS

Vorrei fare una premessa di carattere generale: la questione fiscale per lo spettacolo è, se potessimo fare una graduatoria, ancora più rilevante che per l'insieme della settore cultura, poiché la nostra capacità di attrarre sponsor è inferiore rispetto a quella dei beni culturali. Questo è un punto che va detto con grande chiarezza. Basta vedere l'enorme fatica che gli ex Enti lirici stanno facendo per ottenere la presenza dei soggetti privati, sulla base di cifre per il singolo ente anche rilevanti ma che nel complesso sono una percentuale bassa delle risorse private che girano nel settore culturale. Persino La Scala per certi versi è meno forte degli Uffizi, poiché un intervento nell'ambito dei beni culturali rappresenta qualcosa di maggiore durata, di maggiore persistenza, e in qualche misura di maggiore forza. Il capo di Gabinetto Forlenza ha fatto stamattina un elenco di provvedimenti già adottati. Molti di questi, in realtà, sono ancora del tutto teorici non avendo alcuna applicazione concreta, stante la mancanza di regolamenti. C'è un solo elemento positivo, nel quadro delle disposizioni fiscali per quel che riguarda lo spettacolo ed è l'abolizione dell'imposta sullo spettacolo. Per fare un esempio, si è parlato delle agevolazioni per le Fondazioni, agevolazioni che, poiché non c'è ancora il regolamento per essere Fondazioni ai sensi di quei provvedimenti, sono inottenibili. C'è anzi il rischio che si crei un periodo di vuoto con la conseguenza di non poter ottenere né gli aiuti vecchi né quelli nuovi, penso ad esempio alle questioni del credito.

Detto questo, vorrei affrontare tre punti sui quali, rispetto al tema di oggi, è possibile intervenire.

Il primo. Non tutti i soggetti dello spettacolo sono esclusi dalla percezione della ritenuta d'acconto sui contributi. Tutti i soggetti prosa ricevono un contributo statale da cui viene trattenuto il 4%. Non solo, questa trattenuta del 4% viene effettuata molto spesso anche sui contributi degli Enti locali e delle Regioni. Questo è un primo elemento di sperequazione e non si riesce a capire perché debba riguardare un segmento particolare, che è quello della prosa. Non credo che da questo punto di vista l'effetto sul gettito sia particolarmente rilevante, è invece abbastanza rilevante la cifra che il singolo soggetto si trova a non avere.

Seconda questione. Il provvedimento sulle Onlus, e al riguardo condivido pienamente quanto è stato detto stamattina, è stato fatto pensando a un altro tipo di soggetti. All'ultimo minuto vi è stata inserita la cultura: bella cosa di per sé solo che tutto il resto è rimasto come quando i soggetti dello spettacolo non erano compresi. Il risultato è che, tra normative che non vanno bene ed incertezza di norma, non conosco un solo soggetto dello spettacolo che abbia deciso di essere Onlus. Molti hanno fatto la domanda iniziale, propedeutica all'ottenimento della qualifica Onlus, ma non c'è nessuno che l'abbia poi effettivamente messa in pratica. Contemporaneamente c'è il problema – come diceva

Casoni – del fatto che tutti quanti i soggetti dello spettacolo hanno un'attività commerciale, per definizione, e che non sempre è facile sostenere che questa è del tutto accessoria rispetto all'attività istituzionale, perché è l'attività istituzionale. Il problema di per sé non si porrebbe, perché nessun soggetto dello spettacolo fa avanzi di bilancio, e si è già contenti quando si è ottenuto il pareggio, se non fosse che ai fini delle imposizioni fiscali una serie di spese non sono deducibili. Il risultato è che il bilancio effettivo è in pareggio, ma quello ai fini dell'imponibilità dei redditi è in attivo. La cosa rischia di peggiorare, fra l'altro per via dell'Irap, con la conseguenza che si rischia di fare dei deficit, non perché ci siano disavanzi di gestione, ma perché si devono pagare le tasse su un reddito fittizio. Questo è l'unico punto su cui la soluzione legislativa della Biennale - questo detto come consigliere delle Biennale – è positiva: la Biennale non è un soggetto ai fini dell'imponibilità delle tasse sul reddito. Questo può essere, senza particolari costi per lo Stato, generalizzato.

Il terzo punto, in qualche modo più delicato, è questo: nella difficoltà di ottenere sostegno dei privati per le istituzioni dello spettacolo, ed in particolare di quelle medio piccole, che hanno una visibilità abbastanza scarsa, sicuramente si potrebbe intervenire positivamente se ci fosse una possibilità effettiva di avere elargizioni liberali da persone fisiche. Arrivare ad avere quegli elenchi di 100 persone che hanno dato ognuna due milioni per una serie di istituzioni sarebbe rilevante in termini di bilancio. La normativa attuale è talmente di scarsa sostanza e complicata anche solo a spiegarsi, che nessuno, dal punto di vista delle persone fisiche, pensa di fare interventi di questo tipo. Si è parlato di deducibilità integrale: mi rendo conto che questo è impossibile per il semplice motivo che nell'unico Paese in cui ciò viene fatto, negli Stati Uniti, c'è un'effettiva sostituzione dell'intervento pubblico diretto con un intervento pubblico indiretto: il privato non paga le tasse perché finanzia quel soggetto così lo Stato può non finanziare. Il nostro sistema è quello del finanziamento diretto, che io per altro trovo culturalmente preferibile, e non si può pensare ad un intervento a tappeto sul finanziamento indiretto perché questo provocherebbe una perdita di gettito, in questo caso anche rilevante. Tuttavia, se al privato si consentisse la completa deducibilità dei soldi donati ad una istituzione culturale, la quale contemporaneamente fosse tenuta a pagare una tassa, un'aliquota fissa, sui soldi che riceve, si metterebbe in moto, attraverso un effettivo incentivo, un meccanismo di intervento delle persone fisiche senza costi a carico dello Stato. Non sono un tecnico e quindi può darsi che questa sia una proposta che per qualche motivo non sta in piedi, ma a me sembra molto semplice da realizzare. E' chiaro che questo meccanismo dovrebbe riguardare istituzioni che hanno una certa credibilità, dato che essi diventerebbero soggetti percettori di imposte dello Stato. Ma faccio presente che tutti noi, in qualità di datori di lavoro, siamo percettori di imposte dello Stato nei confronti dei nostri dipendenti, e a oggi non ho avuto obiezioni significative su un meccanismo che potrebbe effettivamente incentivare non solo i grandi interventi delle imprese ma anche quelli, piccoli, di persone fisiche, che per altro creano, anche da un punto dell'identità e della solidità delle strutture, un legame saldo e forte con la realtà in cui si opera.

Marco Causi

Ricercatore

Economia dei beni e delle attività culturali – Economia Urbana

Università "Roma Tre" di Roma

Vi porto i saluti del Dipartimento di Economia, poiché sia la preside della Facoltà sia il direttore di Dipartimento non possono essere qui con noi.

L'argomento che trattiamo oggi ha un forte interesse scientifico, non soltanto in Italia ma anche in tutti i Paesi e non soltanto in quelli avanzati, interesse che è testimoniato anche dall'ultimo numero della rivista "Economia della Cultura" - in distribuzione presso il tavolo - dove sono raccolti numerosi contributi italiani e stranieri prodotti esattamente su questo argomento. Nell'ultimo congresso internazionale dell'Associazione degli economisti della cultura che si è tenuto a settembre a Barcellona, il tema del finanziamento indiretto della cultura è stato uno dei temi centrali di discussione, lo è in realtà da vent'anni, dal libro di Dick Netzer del 1979. Il Dipartimento di Economia dell'Università "Roma Tre" è stato molto onorato di poter partecipare alla realizzazione di questa riunione di lavoro.

L'interesse per questo tema è anche testimoniato dalle persone che partecipano a questa giornata di lavoro e che ringrazio tutte: il prof. Finoia, il prof. Brosio, il prof. Gallo, già ministro delle Finanze, il prof. Leon e il prof. Pedone, un paniere di esperti tecnico-scientifici nel campo dell'economia pubblica e della scienza delle finanze, che dovrebbe garantirci dall'unico rischio che tutti i funzionari del Ministero per i Beni e le Attività culturali, che hanno lavorato con noi in queste settimane, hanno ben chiaro. Il rischio è che la richiesta di riforme nel campo della fiscalità per la cultura sia, come dire, demagogica, una richiesta astratta: chi di noi non vorrebbe pagare meno tasse. Questa giornata di lavoro, invece, è il tentativo, e la volontà, di costruire delle richieste che siano prammatiche, realistiche, coerenti, che abbiano una razionalità condivisa con tutte le amministrazioni dello Stato, ivi compresa quella delle Finanze.

Proprio per questo abbiamo chiamato questo workshop, non convegno, ma giornata di studio, e, per altro, l'argomento è molto tecnico e non da masse di partecipanti. Avremmo tanto preferito poterlo organizzare intorno a un tavolo quadrato, ma l'interesse che ha suscitato questa giornata di lavoro è stato tale da non poterlo consentire. Tuttavia lo spirito è quello della giornata di lavoro e invito tutti a pensare come se fossero seduti intorno ad un tavolo in un workshop vero e proprio, con interventi molto brevi, serrati, con la possibilità di una discussione anch'essa molto serrata, con l'opportunità di porre domande di ottenere chiarimento, di scambiare punti di vista.

L'obiettivo della giornata è, infatti, costruire un nucleo di opinioni condivise su questioni che si sono discusso molto spesso, ma troppo spesso in termini generali. Oggi vorremo andare nel particolare, nel tecnico, e, non a caso, accanto agli accademici, abbiamo invitato – e li ringrazio molto per la loro presenza – a lavorare con noi per un giorno, numerosi professionisti, fiscali e societari, nel settore culturale, perché vorremo fare un dibattito che scenda nel merito degli argomenti.

Attraverso questa discussione comune vorremo anche arrivare, se possibile, a condividere alcuni punti di vista. Amministrazione fiscale e amministrazione culturale in tutti i Paesi confliggono sulle questioni di cui oggi discuteremo: la nostra speranza è anche che l'occasione odierna serva a far parlare e a far comprendere le diverse amministrazioni.

Massimo Finoia
Dipartimento di
Istituzioni Politiche e Scienze sociali
Università degli Studi di "Roma Tre"

La letteratura sostanzialmente concorda nell'assimilare mecenatismo e sponsorizzazioni. Alcuni autori tendono a sottolineare il diverso comportamento e quindi le differenze tra questi due istituti. Configurano il mecenatismo come una azione squisitamente liberale fatta da un soggetto, che ha solo un obiettivo di immagine, di potere, sia pure in senso lato, e che pertanto generalmente interferisce nella realizzazione e nella gestione dell'opera; la sponsorizzazione come un'azione fatta da un soggetto con scopi di lucro, che invece normalmente non entra nella realizzazione dell'opera. Poiché, soprattutto nel lungo periodo, vi è una forte correlazione, se non identità, tra potere e profitto o ricchezza, appare corretto assimilare la sponsorizzazione al mecenatismo, sebbene l'espressione neomecenatismo, adottata in Francia, sembri meglio tenere conto delle opposte tesi ricordate.

Una parte cospicua, la quasi totalità, del patrimonio artistico e culturale del quale disponiamo – chiese, monasteri, castelli, palazzi, ville, sculture, quadri, codici, arredi, ma anche poemi, tragedie, commedie, sinfonie, sonate, quartetti, oratori- è dovuta al mecenatismo. Dall'epoca di Mecenate, che ha dato il nome a questo istituto per il ruolo svolto nella produzione delle opere di Virgilio e di Orazio, il mecenatismo è stato ininterrottamente presente nella storia.

Fino al 1500 i grandi mecenati, dai quali è venuta la committenza, sono stati i sovrani del Sacro Romano Impero, da Carlo Magno ai suoi successori; la Chiesa e gli ordini monastici; i Comuni, antesignani del mecenatismo laico, e poi le Corporazioni di arti e mestieri, i banchieri e i mercanti. Le ricerche sul mondo antico, che hanno portato all'Umanesimo, sono state finanziate dalle famiglie rappresentanti dei ceti emergenti: i Visconti a Milano, gli Estensi a Ferrara, gli Aragonesi a Napoli, per non dire dei Medici a Firenze. Tra i grandi del Rinascimento un ruolo particolare svolgono Giulio II e Carlo V, mecenati, rispettivamente, di Michelangelo e di Tiziano; ma le grandi scuole d'arte si trovano a Siena, Firenze, Venezia, Bruges, Gand, Anversa, Norimberga, le città dove sono sorte e si sono affermate le grandi banche. All'epoca della Riforma nei paesi protestanti il mecenatismo fiorisce perché spendere a favore del prossimo è uno dei mezzi per ringraziare Dio del successo e della ricchezza che sono il segno della sua benedizione. Gli ordini religiosi sorti con la Controriforma, a loro volta, assicurano nuova committenza per rinnovare la fede in Dio nel fasto del Barocco. Nel Settecento il mecenatismo raggiunge livelli così elevati da provocare la reazione degli illuministi, che reclamano libertà e autonomia per l'arte e la cultura. Ma nell'Ottocento la borghesia continua a promuovere e a finanziare arte e cultura. Lo sviluppo dell'industria non determina la scomparsa del

mecenatismo, ma ne sposta l'attenzione verso i prodotti industriali. E' grazie all'iniziativa degli industriali che si sviluppano ad esempio l'*industrial design*, la grafica, la cartellonistica.

Principalmente all'estero, negli USA, in Canada, nel RU, molta parte dell'attività artistica e culturale, nel campo del restauro come dello spettacolo, in quello museale come in quello espositivo, è resa possibile dalle sponsorizzazioni, la forma che ha assunto il mecenatismo nella seconda metà del XX secolo.

Questa carrellata fornisce un'idea di come si è venuto costituendo il patrimonio artistico e culturale, ma anche qualche indicazione sulla politica da seguire per la sua salvaguardia.

Il patrimonio artistico e culturale, che oggi è in larga misura di proprietà dello Stato al quale è delegata anche la sua gestione, è stato prodotto attraverso i secoli prevalentemente da privati cittadini. Lo Stato però, vincolato nella sua iniziativa da lacci e laccioli, con una cultura essenzialmente amministrativistica non è in grado di provvedere con efficienza alla gestione di una vasta tipologia di musei, monumenti, scavi archeologici, biblioteche, teatri, ciascuno con una domanda molto differenziata, né di adeguare la sua azione ad una domanda in evoluzione sia dal punto di vista qualitativo che quantitativo. Inoltre lo Stato non dispone di tutte le risorse finanziarie necessarie per una gestione efficiente ed efficace del patrimonio artistico e culturale.

Dall'altra parte vi sono i privati, in particolare il mondo produttivo e finanziario che da qualche tempo anche in Italia guarda con interesse al mondo dell'arte e della cultura e che, rispetto allo Stato, possiede una maggiore cultura dell'innovazione e dispone di risorse finanziarie che, con adeguato ritorno, può investire nella gestione dei beni artistici e culturali.

Da un lato emerge la difficoltà dello Stato di gestire da solo il patrimonio artistico e culturale; dall'altro va ribadita la impossibilità, data la sua natura di bene pubblico e la sua dimensione, di affidare la gestione di questo patrimonio ai privati, al mercato.

La soluzione non può essere che quella di un sempre maggiore coinvolgimento dell'azione imprenditoriale privata attraverso una idonea politica fiscale.

Il settore artistico e culturale in Italia in termini di formazione del Prodotto interno lordo e di occupazione nonché di benessere ha un peso ben più grande di quello delle maggiori imprese nazionali. Per il suo ulteriore sviluppo è irrinunciabile l'apporto dei privati, ma a tal fine è necessaria una idonea politica fiscale. Questo parere fu espresso con chiarezza anche da Luigi Einaudi in *A favore di musei e di pinacoteche*, uno scritto poco ricordato anche da coloro che professionalmente si occupano di economia dei beni culturali.

Riferimenti bibliografici

Bodo C. and Fisher R., *New frontiers for employment in Europe. The heritage, the arts and communication as a laboratory for new ideas*, CRCLE Publications, n. 9;

de Chalendar J. et de Brébisson G., *Mécénat en Europe*, Paris, La documentation française, 1987;

Einaudi L., *A favore di musei e di pinacoteche* in ID., *Lo scrittoio del presidente*, Torino, Einaudi, 1956;

Jacobelli G. P., *Mecenate, o dell'interesse* in A. Zappalà (a c. d.), *Il matrimonio di industria e cultura*, Roma, SIPI, 1988.

Cristina Acidini

Storica dell'arte

Soprintendenza ai Beni Artistici e Storici di Firenze

La soprintendenza a nome della quale intervengo, detiene e gestisce il patrimonio artistico tra i più noti d'Italia e del mondo, raggruppato in compendi museali numericamente e qualitativamente impressionanti. Questo non per vantare primati di sorta ma solo per chiarire che l'esperienza fatta in quel particolare osservatorio si presenta come rappresentativa di una situazione che avrebbe potuto evolvere in modo diverso di quello che poi è realmente stato. Ai compendi museali di Firenze va affiancato, in posizione di attenzione paritetica, quel patrimonio diffuso sul territorio che appartiene ad enti non statali bensì locali ed ecclesiastici e che forma l'altra parte del patrimonio artistico complessivo.

Come la tabella presentata dimostra, il numero delle erogazioni liberali ai sensi dell'art. 3 della legge 512/1982 è, a dir poco, deludente. E questo per due ordini di motivi, che già comunque sono stati accennati da chi mi ha preceduto. Il primo è di ordine, se vogliamo storico: all'entusiasmo che fece seguito alla pubblicazione della 512 e dunque alla proliferazione di iniziative che intendevano avvalersi dei benefici previsti della legge, ha fatto seguito un progressivo allontanamento dei potenziali erogatori, a causa di uno scoraggiamento che è molto ben motivato dalla eccessiva complessità delle procedure e dalla diminuzione della detrazione d'imposta al 19%. Questi due fattori coincidenti hanno disboscato in maniera drastica la piccola selva di potenziali sponsor che si era aggregata intorno alla 512 e hanno penalizzato soprattutto gli aspetti territoriali, giacché per quei beni di proprietà non statale non presenti nelle grandi aggregazioni museali ma diffusi in quel museo del territorio che sono le chiese, i piccoli musei locali e così via, la figura dell'erogatore locale, del sostenitore il quale, con piccoli interventi, assicura comunque una tutela e una valorizzazione del patrimonio – azioni che continuo a considerare per abitudine associate - è stato di fatto allontanato da questa evoluzione storica perché sono divenute defatiganti e poco gratificanti le procedure che portavano alla detrazione fiscale di piccole somme.

Sono rimasti naturalmente interventi importanti con destinazioni eccellenti e molto visibili: grandi mostre, restauri di opere, o significative di per sé oppure possibilmente inserite in un contesto museale di alto profilo. Basta nominare la Galleria degli Uffizi per far giustamente credere che si trovi uno sponsor, un erogatore per un'iniziativa che abbia luogo negli Uffizi. In quali termini però? Le erogazioni più significative degli ultimi anni non trovano posto nella tabella fornita dall'Ufficio Studi del Ministero, perché si tratta proprio, come tutti hanno sottolineato, di un tipo di intervento ormai diversificato, un intervento che attinge alla detrazione fiscale resa possibile da operazioni pubblicitarie

di marketing. E' una evoluzione questa che non è isolata, nel senso che si possono fare paragoni con altri paesi del mondo, non ultimi gli Stati Uniti, dove l'intera attività museale è sostenuta non da enti pubblici: solo il 5% viene dato dalle agenzie governative, mentre il 95% da sponsor privati o imprese.

Per quello che riguarda le erogazioni delle imprese è ormai invalsa anche lì l'abitudine di caricarle sul capitolo marketing, pubblicità e non sul capitolo filantropia come fino a pochi anni fa accadeva. Che cosa si aspetta un erogatore liberale allorché si accosta ad un'opera d'arte o a più opere d'arte, o ad una iniziativa in un grande museo? Si aspetta naturalmente la massima visibilità ed il massimo dei benefici sia in termini economici che in termini di immagine. Questo presume una strategia che i nostri funzionari, il nostro intero sistema, hanno messo a punto forse con una certa disomogeneità degli interventi, giacché ognuno si è orientato così come le condizioni locali gli permettevano, ed inoltre presume la costruzione di un rapporto che va ben al di là delle lettere della legge e investe semmai lo spirito della normativa e comunque richiede una serie di comportamenti che si sono dovuti in qualche misura sviluppare proprio a seguito dell'istituzione della legge o delle possibilità correlate con essa. Tali possibilità vanno dalla coltivazione dello sponsor al coinvolgimento e all'assistenza durante le procedure ed in generale ad una elaborazione di strategie comuni, per le quali sono largamente insufficienti le forze assai esigue degli uffici amministrativi e che richiederebbero invece una dedizione apposita, con la formazione di personale ad hoc oppure dell'assistenza di operatori specializzati in questo, dei quali ci si possa avvalere. Spesso, infatti, lo sponsor viene assistito da una agenzia di servizi che cura poi l'aspetto promozionale e che interagisce con i nostri uffici.

Questo comunque non ci consente per il momento di avvalerci in maniera non dico ottimale ma neanche minimale di un sostegno finanziario che certamente potrebbe provenire dal settore privato nel campo della manutenzione - cosa che invece i musei stranieri sono riusciti a fare tramite un adeguato sistema donazioni-benefici - ovvero un contributo non finalizzato ad un progetto di prestigio ed altamente visibile ma che vada nella gestione quotidiana, oscura ma non meno doverosa. Questo credo che a noi non sia mai accaduto, a meno che i colleghi possano portare dei casi che sarei curiosa di conoscere. Noi non abbiamo mai avuto una donazione non finalizzata: sarebbe, io credo, invece tra gli obiettivi che potremo porci - e l'unico modo sarebbe proprio quello di utilizzare un volano di detrazione fiscale che dia senso a questa operazione - insieme agli altri che sono stati già accennati e che meglio saranno illustrati negli interventi successivi.

Anna Maria Reggiani

Soprintendenza per i beni archeologici del Lazio

Generalità

L'evoluzione che in questi ultimi anni ha subito il sistema produttivo italiano ha portato l'imprenditoria italiana a considerare la cultura ed i beni culturali un mezzo di straordinaria potenza ed efficacia per veicolare la propria immagine rafforzando la presenza nel territorio ove operano. Il concetto di "territorio" trova le sue declinazioni sia in realtà più ristrette (pensiamo alla piccola impresa legata alla storia ed alla tradizione di un singolo comune) che in senso più ampio (si pensi ad Aziende che, in un contesto di mercato globale, operano su scala europea o mondiale).

Il rapporto Industria/Società e la meditazione ed il ruolo che in questo rapporto viene svolto dalla Cultura è un tema di grande attualità; infatti il superamento dello schema Mecenate/Istituzione ha portato a considerare nuove dinamiche e relazioni che devono però ancora trovare un punto di equilibrio fra la autonomia scientifica e culturale da una parte ed il "ritorno del finanziamento imprenditoriale" dall'altra.

Le sponsorizzazioni

L'origine greco latina della parola significa garante, dare la propria parola.

In Italia a questa parola è associato il concetto di un intervento che abbia come motivazione il raggiungimento di un obiettivo commerciale o economico.

Ben diverso quindi dal concetto di mecenatismo ove il finanziatore non ha queste finalità. Pertanto le azioni di sponsorizzazione, in quanto di natura economica, sono soggette a regole e calcoli.

Oggi le Aziende sono sempre più orientate verso interventi di sponsorizzazione legati ad una attività di comunicazione.

Per comprendere il fenomeno della offerta di sponsorizzazioni da parte del privato, occorre analizzare i fattori di input che regolano oggi questo processo:

1. L'incremento generalizzato di visitatori che si è avuto in questi ultimi anni nei Musei ed aree archeologiche e la maggiore attenzione che i media stanno dedicando ai Beni Culturali (fatto questo legato anche ad una più efficiente ed efficace capacità progettuale del Ministero). Questi fatti hanno avuto come conseguenza una nuova e particolare attenzione da parte degli esperti di comunicazione aziendale.

2. L'attuale fase storica, sicuramente post-industriale, che ha determinato un maggior peso del settore terziario e dei servizi.

3. In questo ambito il sensibile peso assunto dal connubio informatica/beni culturali che ha costituito un campo di grande interesse scientifico ma anche un mercato di elevata potenzialità commerciale.

4. L'aumentata domanda di cultura e di servizi culturali da parte dei cittadini legata ad un più alto livello di scolarizzazione.

5. Lo sviluppo di nuovi concetti nella comunicazione d'Impresa che sempre più porta all'identificazione delle aziende non solo attraverso i prodotti ma anche e soprattutto attraverso l'immagine che offrono di loro stesse.

Di fronte a queste rapide evoluzioni, gli operatori del settore (Soprintendenti, Direttori di Musei, ecc.), devono di contro essere preparati ad affrontare tali temi e a rispondere alla domanda di "investimenti culturali" in modo manageriale al fine di trovare il giusto equilibrio fra le richieste delle Aziende e le necessità di tutela del Bene da valorizzare.

E' fondamentale a tal fine seguire un percorso progettuale ed approfondire i seguenti temi:

- * Definizione del progetto
- * Redazione del cronoprogramma individuando la ciclicità dell'evento (evento spot legato ad una singola inaugurazione, evento ciclico legato a spettacoli, programma pluriennale, ecc.)
- * Composizione del target
- * Percorso progettuale (collaborazioni, partnerships, ecc.)
- * Disciplinare d'oneri e/o convenzione nella quale sia indicato cosa di offrire e cosa si richiede allo sponsor
- * Condivisione del piano di comunicazione dell'evento.

L'attenta definizione degli items sopraelencati porterà ad una stipula di convenzione di sponsorizzazione trasparente e di soddisfazione per l'Amministrazione.

Aspetti Legali e Fiscali

I contratti di sponsorizzazione si articolano in vario modo a seconda degli obiettivi dell'iniziativa. Le tipologie di contratto possono così articolarsi:

- contratti di abbinamento
- merchandising
- pool
- sponsorizzazione.

Dal punto di vista fiscale il testo unico sulle imposte sui redditi (DPR 22.12.1986 n. 917) definisce all'art. 74 le deducibilità per le spese di pubblicità e propaganda e per quelle di rappresentanza.

Le prime sono deducibili al 100% in un unico esercizio o, a scelta in 5 anni; le seconde sono deducibili solo per 1/3 e obbligatoriamente in 5 anni.

E' pertanto importante individuare la categoria entro la quale far ricadere le sponsorizzazioni che, ad oggi, non hanno una regimentazione precisa.

Nell'ambito della stessa amministrazione esistono interpretazioni non univoche della norma e sono considerate da alcuni spese pubblicitarie (ex risoluzione D.G. imposte dirette 9/204 del 1992) e da altri spese di rappresentanza (ex delibera 22.1.1993 del comitato di coordinamento del Secit).

In sede di Comunità Europea esiste la direttiva Cee 84/450 che regolamenta la pubblicità.

E' poi da approfondire il tema delle erogazioni liberali regolamentate dal T.U. delle imposte all'art. 65. Queste sono deducibili al 100% ma nei limiti del 2% del reddito d'impresa.

Appare evidente come la materia necessiti di regole più definite e che favoriscano la defiscalizzazione degli interventi.

Una prima ipotesi di lavoro potrebbe essere quella di considerare tali attività in regime di IVA agevolata e pertanto, a parità di budget stanziato, aumentare la redditività dell'iniziativa sia essa di sponsorizzazione che di erogazione liberale e consentire all'Amministrazione una più ampia operatività.

La situazione europea e le possibili evoluzioni del sistema

Il problema delle donazioni o delle sponsorizzazioni è un tema che interessa anche altri Paesi Europei.

In allegato è presentato un quadro comparativo della norma esistente in alcuni paesi europei.

Da un confronto fra i vari Stati si rileva il dato significativo relativo alle donazioni dove la deducibilità massima in caso di donazioni al settore artistico è in Italia del 2% del reddito imponibile a fronte del 92% del fatturato in Francia, del 10% del reddito in Germania ed in Spagna fino ad un importo illimitato (cioè totalmente deducibile) in Inghilterra.

Per quanto attiene le possibili evoluzioni ritengo che la possibilità di sponsorizzazione da parte dei privati dovrebbe estendersi anche ad attività che non costituiscono i core business del Ministero (restauri, valorizzazioni, ecc.) interessando la sponsorizzazione di altri servizi quali l'automazione, la telesorveglianza, la manutenzione e l'esercizio degli impianti, la gestione delle reti informatiche alleggerendo le Soprintendenze di una serie di compiti per i quali a volte non sono previste in organico i profili professionali necessari.

L'esperienza della Soprintendenza Archeologica per il Lazio

Nel corso del presente anno la Soprintendenza ha esperito la gara per la gestione dei servizi aggiuntivi ai sensi della legge Ronchey.

L'ATI risultata aggiudicataria ha offerto fra l'altro un importo annuo di £. 500 milioni da destinare per promozione, sponsorizzazioni ed organizzazione di eventi.

La prima applicazione di tale iniziativa si è avuta il 12 giugno scorso in occasione della serata evento per l'inaugurazione del nuovo impianto di illuminazione ambientale realizzato da Acea SpA in

parte con finanziamento regionale (per circa 1500 milione) e per circa 500 milioni con impegno diretto dell'azienda romana.

In questo caso la sponsorizzazione di parte dell'impianto e la realizzazione dell'evento si inseriscono in una precisa strategia aziendale che ha visto e vedrà quest'anno il realizzarsi di altri eventi quali l'inaugurazione dell'impianto di illuminazione della Domus Aurea e di una parte dell'area archeologica di Ostia Antica.

Tali iniziative, che costituiscono una tappa di un percorso che Acea ha iniziato anni fa con la redazione del Piano generale dell'illuminazione ambientale della città di Roma e che si è successivamente articolato in una serie di interventi finanziati e realizzati da Acea negli anni scorsi (pensiamo all'impianto del Palatino, del Foro Romano, dei Mercati Traianei, del Pantheon e di Piazza del campidoglio). Nel 1999 le inaugurazioni suddette hanno concluso con la fase finale del collocamento azionario di parte del capitale sino ad oggi detenuto dal Comune di Roma e quindi in questo caso abbiamo un esempio di sponsorizzazione legato ad un momento di "comunicazione finanziaria".

Nel caso di aziende a prevalente partecipazione pubblica (Acea ha il 99% del capitale di proprietà del Comune di Roma e 1% di AMA) ritengo che tali operazioni siano giustificate e comunque sono da considerarsi all'interno di una valorizzazione globale di "Beni Pubblici".

Un maggiore approfondimento dei risvolti normativi e commerciali deve invece essere effettuato nel caso di Società private; in questi casi infatti delicati passaggi della vita economico-finanziaria di una azienda devono essere associati da un bene culturale con prudenza.

Nel caso dell'illuminazione di Villa Adriana Acea ha portato il suo nome nei comuni dell'area metropolitana dove andrà a gestire il servizio idrico integrato.

Questa esperienza dimostra come sia possibile coniugare strategie aziendali con la valorizzazione dei beni culturali nel rispetto dei reciproci ruoli ed interessi.

Piero Gastaldo

Responsabile Coordinamento Attività Istituzionali

Compagnia di San Paolo, Torino

Devo cominciare da una distinzione, doverosa non per amore di sottigliezze o di sterili logomachie, ma per chiarire la natura del soggetto che oggi rappresento, il quale appartiene ad una categoria, oramai ampia, di istituzioni: le Fondazioni di origine bancaria. La loro natura, così come è stata definita da una lunga sequenza legislativa, che inizia con la legge Amato-Carli e finisce con il decreto emessi in applicazione della legge Ciampi-Pinza, è così specifica da rendere difficile, per descrivere i loro interventi nel campo dei beni e delle attività culturali, l'applicazione sia della categoria della sponsorizzazione, sia di quella di mecenatismo. E' chiaro che la definizione dei singoli atti erogativi che vengono compiuti tende ad utilizzare in concreto la fattispecie dell'erogazione liberale. Va però notato che questi soggetti, a differenza di quelli che praticano sponsorizzazioni od intervengono comunque con finalità *lato sensu* pubblicitarie, non sono soggetti gestori di attività imprenditoriali, e in prospettiva – ma già oggi per le maggiori fondazioni – non dovranno nemmeno essere azionisti di controllo di società bancarie o meno. D'altra parte, le fondazioni non stanno nella categoria di coloro che possono decidere se erogare o meno nel settore culturale, in quanto – se lo prevede il loro statuto, come accade nella grandissima maggioranza dei casi – esse sono tenute a farlo, attraverso un meccanismo che si è andato precisando con la recente normativa, fino al punto di individuare, con ragionevole approssimazione, la quantità di risorse che, dato il loro patrimonio, devono necessariamente andare a sostegno delle attività istituzionali. Non a caso si usa il concetto di "attività istituzionali", in quanto la spesa nei settori della cultura, dell'arte, dell'istruzione, della ricerca e della sanità, è, per questi soggetti, un dover essere istituzionale, assolutamente dato.

Si tratta di concetti ovvi per chi si trovi all'interno di questo settore, ma non così ovvi in generale, e che sono tuttavia importanti in quanto configurano una situazione specifica anche rispetto alla applicabilità di leggi di carattere generale e fiscale. Va infatti sottolineato che, quando cerchiamo di valutare in concreto l'efficacia di strumenti come la normativa su cui oggi riflettiamo, dobbiamo stare attenti, già nella raccolta delle informazioni e nella loro analisi, a distinguere attentamente le Fondazioni di origine bancaria dagli altri soggetti loro accomunati da una natura privatistica. Le Fondazioni ex-bancarie (come preferiamo dire) o di origine bancaria, infatti, non sono soggetti incentivabili ad una spesa nel settore culturale attraverso strumenti di carattere ordinario: esse sono tenute a questa spesa sulla base della loro intrinseca natura e della definizione che l'ordinamento dà dei loro compiti. Il dato è importante perché, mentre gli istituti bancari potevano tradizionalmente essere annoverati, anche se esistevano anche in questo caso numerosi vincoli di carattere statutario, tra

i soggetti che potevano essere indotti da una legislazione incentivante e premiante a spese, ad esempio, di sponsorizzazione, nel settore culturale, con le Fondazioni bancarie ci troviamo di fronte ad una categoria concettuale strutturalmente diversa, con un regime fiscale speciale che è stato definito dall'ultima legge Ciampi-Pinza, di cui va attentamente valutata la coesistenza con le previsioni di carattere generale. E' chiaro che vi sono problematiche che accomunano questi soggetti ad altri aventi natura di Onlus, ad esempio quella dell'Iva, oggi menzionata più volte, che pesa anche sulle fondazioni, che ne sono in fondo pagatori di ultima istanza. Tuttavia vi sono altre tematiche che sono assai meno rilevanti per questi soggetti, da una parte anomali, o comunque caratterizzati da alcune singolarità, e dall'altra parte assolutamente centrali nel sistema della spesa non pubblica a favore della cultura e dell'arte, e negli equilibri complessivi delle risorse del settore. Se si guardano i dati forniti dalla Soprintendenza torinese, rappresentata dal dott. Malara, e i dati della Regione Piemonte, vediamo come nell'ambito della spesa privata per i restauri o per gli interventi museali siano indubbiamente le Fondazioni di origine bancaria a giocare un ruolo assolutamente essenziale.

A dire il vero, anzi, la peraltro breve vita di queste istituzioni segnala un rischio potenziale, diventato decisamente evidente ad esempio durante la recente fase di costituzione delle fondazioni liriche. Da molte parti si è potuto verificare, a Torino, a Genova, a Verona e Bologna, come le Fondazioni di origine bancaria, e quasi soltanto loro, abbiano giocato il ruolo determinante nella costituzione delle fondazioni destinate alla gestione di ex teatri lirici, venendo affiancate da pochi altri soggetti con quote talvolta poco significative. Vi sono poche eccezioni a questo quadro: una di queste è Milano, dove vi è stata una maggiore pluralità nel tipo di enti che hanno concorso alla costituzione della Fondazione lirica. In altre parole vi è stata una sorta di effetto di *crowding out*: in buona sostanza i soldi delle fondazioni hanno sostituito, non integrato, le risorse dei soggetti imprenditoriali. Ciò è dovuto da una parte alla difficile applicazione della legge e alla sua scarsa incisività, per le motivazioni che sono state citate e che oggi verranno approfondite; ma dall'altra parte è emersa una sorta di aspettativa diffusa, quasi una delega sociale nei confronti delle Fondazioni ex-bancarie, sulla base della quale gli altri soggetti economici hanno pensato di poter fare a meno di impegnarsi. Ciò è destinato sicuramente ad accadere – e non è detto che in questa fase sia un male – rispetto agli impegni diretti degli istituti di credito che sono a questo punto istituzionalmente, fiscalmente e finanziariamente separati dalle fondazioni ex-bancarie, visto che molte volte il legame, anche sul piano dell'azionariato si è fortemente attenuato, ed è appunto il nostro caso rispetto alla Banca Sanpaolo Imi. Mi sembra infatti evidente e spiegabile come in questa fase le banche siano estremamente riluttanti ad intervenire a qualunque titolo perché pensano che comunque ci sono le Fondazioni. Ma in avvenire anche le banche dovranno maggiormente riflettere sul fatto che le fondazioni sono ormai tutt'altro *genus*, e non possono certo sostituirle nelle politiche dell'immagine e negli interventi culturali ad esse eventualmente associati.

E' necessario quindi che si continui ad esercitare una forte pressione incentivante, fiscale ma anche culturale e comunicativa, per il coinvolgimento di un maggior numero di soggetti nel

finanziamento dell'arte e della cultura. Le fondazioni, da sole, non bastano. Anche in un sistema come quello americano, in cui è più evidente l'importanza del terzo settore nel suo insieme ed è più consolidato in particolare il ruolo delle grandi fondazioni grant-making, queste ultime concorrono comunque a poco più del 9% del finanziamento del settore non profit dovuto a "fonti filantropiche", essendo il resto frutto di donazioni di carattere individuale o di impresa, e di lasciti o legati. Le fonti filantropiche nel loro insieme, d'altra parte, rappresentano solo il 20% delle entrate del settore non profit, sul cui finanziamento quindi le fondazioni complessivamente incidono per il 2% circa. Insomma, il sistema delle fondazioni più forte del mondo garantisce un enorme afflusso di risorse al settore non profit, ma è ben lungi dal poterlo sostenere integralmente, o anche soltanto in modo prevalente. Senza un ampio ricorso alla filantropia individuale e di impresa nessun sistema non profit, in nessun paese del mondo, potrebbe reggere, e ciò vale in particolare per il settore culturale del non profit.

In Italia la riforma innescata dalla legge Amato ha creato per la prima volta un insieme di soggetti, che dal punto di vista della consistenza dei patrimoni può rappresentare una importantissima risorsa per il sistema italiano in genere e per il settore culturale in particolare. Ma, lo ripeto, le fondazioni non possono essere lasciate sole perché altrimenti non saranno sicuramente in grado, anche per motivi squisitamente quantitativi, di svolgere ruoli adeguati alle esigenze. Proprio la specificità di questi soggetti può indurre a pensare che le chiavi determinanti per rendere più efficace e più continua la loro presenza non stiano esclusivamente sul versante della strumentazione fiscale, ma anche all'interno di altri meccanismi su cui la recente legislazione ha inciso. Penso al decreto legislativo di riforma del Ministero per i Beni e Attività culturali, rispetto al quale mi sembra le fondazioni possano essere ragionevolmente coinvolte, per il loro profilo istituzionale, in attività di programmazione del settore, anche alla luce dei caratteri della loro presenza, non episodica e non meramente volontaria. Strumenti come le fondazioni miste, che la riforma prevede, e le stesse consulte o commissioni regionali, che dovrebbero avere in qualche misura ruoli di programmazione, potrebbero essere luoghi adatti a sperimentare fino in fondo le potenzialità di questi attori.

Fisco e Cultura: le organizzazioni e le istituzioni culturali

di: Lia Migale

1- Premessa.- Sul tema delle implicazioni fiscali nel settore dei beni culturali, parlare di istituzioni e organizzazioni di cultura significa affrontare le tematiche sia del settore pubblico che di quello privato, che a sua volta va distinto in settore profit e *non profit*. Inoltre si dovrebbe compiere una classificazione tra Istituti già esistenti e previsti dalla normativa vigente; istituti previsti ma non ancora esistenti quali ad esempio gli enti definiti dall'art.10 della 368/98; istituti non ancora previsti ma di cui si sente l'esigenza: organizzazioni profit per i beni culturali, e, in termini ampi, le cosiddette aziende o imprese di cultura.

Questo lavoro focalizza l'attenzione sul settore privato *non profit* attualmente operante nel campo dei beni culturali.

2- L'equifinalità tra pubblico e privato.- Innanzi tutto occorre fare una premessa di ordine generale che riguarda il ruolo del privato nel campo dei beni culturali, e della cultura in generale. Ovvero di ciò che comporta la *equifinalità*¹ tra pubblico e privato, e quindi i termini della collaborazione (e non contrattazione²) tra i due tipi di soggetti.

¹B. Di Bernardo, *Le dimensioni d'impresa: scala, scopo, varietà*, F. Angeli, Milano, 1991.

²Nella attuale fasi socio-politica, in realtà quella dominante è la forma contrattuale nei rapporti tra pubblico e privato. E' questo, ad esempio, il caso della ridefinizione dello stato sociale in termini di contrattazione tra tutti i soggetti interessati. Anche nel campo dei beni culturali si assiste a forme di contrattazione che sfociano anche in sistemi operativi misti. Parlare qui di collaborazione significa inserire i termini propri del Terzo settore che può sostituirsi al pubblico (invadere spazi di operatività pubblica) operando in qualità di privato, ma senza la finalità del lucro che è componente essenziale del soggetto privato. Per la definizione dei caratteri del Terzo settore, o settore *non profit*, rinviamo innanzi tutto agli: *Atti del XVIII Convegno annuale dell'Accademia italiana di Economia aziendale, "Le aziende non profit tra Stato e mercato"*, Roma

Intanto dobbiamo ricordare che per equifinalità si intende non solo avere uno stesso fine (promozione, tutela, valorizzazione, crescita culturale ecc..) e raggiungere almeno lo stesso risultato di qualità, ma soprattutto che esso deve o può essere realizzato attraverso percorsi e soluzioni diverse. Ciò comporta, laddove non avvengano penalizzazioni per soggetti e percorsi differenti, l'ottenimento complessivo di un maggiore (quantitativo e qualitativo) insieme di vantaggi³. Devono, cioè, essere messi in risalto:

- a) la non conflittualità di scopo,
- b) l'utilizzazione di percorsi gestionali affatto differenti, ovvero - nello specifico caso - la valorizzazione della gestione imprenditoriale del bene culturale .

Questa premessa per identificare l'insieme degli interventi - da prevedersi in campo fiscale - non semplicemente come un maggiore o minore vantaggio fiscale previsto ad hoc per un particolare soggetto privato, quanto come comprensione complessiva del far agire una differente logica aziendale nella gestione di un bene culturale che per sua natura ingloba caratteri storici e culturali di una comunità e di cui si fa uso pubblico. Uso il termine logica "aziendale" e non "imprenditoriale" proprio per mettere in evidenza il carattere sistemico del processo e non il "valore" imprenditoriale di conduzione⁴.

Quindi, l'ipotesi di ottenere maggiori vantaggi fiscali per gli enti che operano nella cultura può e deve essere visto solo come strumento di rafforzamento del settore, sia come crescita numerica, sia - soprattutto - come crescita dimensionale degli enti che vi operano. Intendendo la crescita di operatori privati *non profit* come un vantaggio

28-29-30 settembre 1995, ma ormai c'è una vastissima produzione bibliografica specifica per cui rinviato alla bibliografia generale.

³La compresenza di attori in condizioni di equifinalità realizza un'insieme di soluzioni ottimali, per i quali il mercato non è in grado di identificare quella più efficiente.

⁴Poiché sono elementi del sistema anche i valori soggettivi, l'utilizzo del termine "aziendale" mette in risalto la diversa organizzazione degli elementi tra pubblico e privato, ma non in maniera contrapposta e tanto meno ideologica. Infatti, "Le aziende, in quanto sistemi sociali complessi, non vivono certamente di sole leggi economiche. Le dinamiche osservabili nella produzione emergono da una realtà che risente tanto delle spinte evolutive, quanto delle remore e dei rallentamenti generati dai soggetti che svolgono la loro attività nelle imprese e che sono presenti con l'intera dimensione della loro personalità" E. Cavalieri, "L'Economia aziendale e gli studi sull'impresa", in E. Cavalieri, F. Ranalli, *Appunti di Economia Aziendale*, Vol II, Ed. Kappa, 1994.

pubblico in una visione di delega alla collettività di determinate funzioni ed operazioni.

3- I soggetti. Il settore privato di Enti non commerciali che hanno come scopo e attività precipua quello della tutela, valorizzazione e promozione di beni e attività culturali, o che opera nel campo dello spettacolo, si compone essenzialmente di due tipologie di istituti: le Fondazioni e le Associazioni. Si stanno peraltro sviluppando, sono già esistenti ed operanti, dei Consorzi tra Fondazioni e Associazioni che operano in un definito campo dei beni e delle attività culturali, al fine di gestire operazioni di carattere più commerciale o per poter partecipare a gare. Tutto ciò in linea con una visione più di "mercato" e di articolazione di fonti di finanziamento per tali istituzioni. Inoltre, i due istituti (Fondazioni e Associazioni) compiono nella realtà dei percorsi di avvicinamento, perché le Fondazioni devono aumentare il valore associativo delle adesioni per perseguire i propri scopi, le Associazioni perché devono aumentare i loro patrimoni per rispondere alle esigenze di scopo. Tant'è che nella prassi si è costituita una nuova forma: la Fondazione di partecipazione⁵ che lega i due aspetti anche nella costituzione degli organi di governo.

I due organismi sono essenzialmente, ma non completamente, equiparati dalla disciplina fiscale dal D.Lgs 460/98 che ha comportato una regolamentazione degli Enti non commerciali (E.n.c.) e delle Organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS).

Sia le Fondazioni che le Associazioni sono previste nell'art 12 del Codice Civile nel Titolo II dedicato alle Persone giuridiche. Nelle fondazioni l'elemento prevalente è il patrimonio, essendo enti destinati dalla volontà di un fondatore all'amministrazione di beni per un determinato scopo. Nelle Associazioni invece prevale l'elemento personale, in quanto sono costituite da gruppi di persone riunitesi per il raggiungimento di uno scopo.

Un differenza netta c'è poi sullo scopo, infatti "nelle associazioni esso è interno all'ente che mira, infatti, a realizzare interessi propri e/o comuni agli associati; nelle fondazioni il fine è, al contrario, esterno all'ente, in quanto al medesimo attribuito

⁵crf. E. Bellezza, F. Florian, *Le Fondazioni del Terzo Millennio*, Passigli Editore.

dal fondatore"⁶. Un'altra distinzione tra i due istituti, rilevante soprattutto in relazione ai requisiti richiesti alle Onlus, è quella connessa al peso degli organi amministrativi. Infatti, in virtù della volontà richiesta per raggiungere gli scopi, che nelle associazioni è interna, mentre nelle fondazione proviene dall'esterno, ovvero dalla volontà del fondatore, assumono un peso differente gli organi direttivi che, appunto nelle associazioni hanno un ruolo dominante, contrariamente a quelli delle fondazioni che sono sottomessi alla volontà di colui che ha costituito l'ente.

Proprio rispetto a questi punti, nella realtà avviene il già detto processo di avvicinamento. Infatti nelle fondazioni, per prassi statutaria, si dà maggiore rilevanza all'elemento personale, sia ampliando le competenze dei Consigli di Amministrazione, sia prevedendo accanto a questo organi dirigenziale, altri organi collegiali quali Assemblee, Comitati esecutivi, Comitati scientifici, ecc. Ancora, a definire il processo di rinnovamento (in senso di maggiore democrazia) che pervade l'istituto della fondazione, c'è da rilevare che spesso si hanno più fondatori, che ovviamente devono essere rappresentati nel CdA; ma anche il rilievo istituzionale, evidenziato con la presenza in Consiglio, che sempre più assumono gli Enti pubblici territoriali nell'ambito delle fondazioni.

4- Gli Enti non commerciali e le ONLUS.- La 460/98 che è la prima legge che in qualche maniera identifica lo scopo non lucrativo di alcuni istituti e lo valorizza in termini di agevolazioni fiscali, distingue e crea una scala di vantaggi a seconda che sia E.n.c., Ente associativo, o Organizzazione non lucrativa a finalità sociale.

Risulta già evidente che c'è una prima differenza tra Fondazioni (E.n.c.) e Associazioni (E. associativo), laddove non abbiano lo statuto di Onlus, benché, come detto prima, i due istituti tendono ad avvicinarsi, e benché l'art.111 del Tuir modificato dalla 460 dice che gli enti associativi sono costituiti da "associazioni, dai consorzi⁷, e dagli altri *enti non commerciali di tipo associativo*". Così come risulta evidente che le Onlus sono da un lato una categoria ristretta degli E.n.c. e dall'altra che non sono qualificati solo dalla finalità *non profit*, ma anche dalla finalità sociale. Anche se poi, con l'inclusione delle organizzazione di "promozione

⁶E. Bellezza, F. Florian, *op. cit.*

⁷peraltro i consorzi istituiti tra enti culturali hanno lo scopo di raccogliere commesse di tipo commerciale.

della cultura e dell'arte" si è di fatto inclusa una categoria per la quale la funzione di utilità sociale non era di immediata identificazione tant'è che è stato necessario trovare un criterio di assimilazione. Infatti, viene precisato dalla stessa legge, che il ricevere "contributi dallo stato" è significativo della "utilità sociale" dell'attività svolta dall'ente. Poi, una interpretazione restrittiva della stessa legge, considera "contributi dello stato" che identificano la utilità sociale solo quelli previsti dalla tabella ministeriale definita sulla base della L. 534/96 (e in precedenza dalla L. 123/80)⁸.

Le differenze di trattamento tra le tre categorie sono sintetizzate nello schema [A] di seguito riportato.

⁸La L. 534/96 (e in precedenza dalla 123/80) prevede dei criteri restrittivi (art.2) per la identificazione delle Istituzioni che possono essere inserite nella tabella ministeriale: gli enti devono essere costituiti da almeno cinque anni, avere altre fonti di finanziamento, disporre di un rilevante patrimonio, di una sede e di adeguate attrezzature, svolgere in maniera continuativa attività di ricerca, organizzare convegni, mostre o altre manifestazioni, avere una attività editoriale o di promozione di pubblicazioni, devono avere personalità giuridica ed essere senza fine di lucro.

Attualmente le istituzioni inserite sono 128 e ricevono contributi per un totale di 18 MD di lire, con un contributo medio di 142 MI (max. 600 MI; min. 50 MI).

La L.534/96 prevede comunque finanziamenti anche ad enti culturali non inseriti in tabella (art.8) oltre a stanziamenti straordinari per iniziative specifiche. cfr. AICI, *Gli Istituti culturali tra passato e futuro*, Rubbettino Editore, Soveria Mannelli (CZ), 1998.

ENTRATE	Enti non commerciali	Enti Associativi	ONLUS
Attività Istituzionali (adesioni e contributi)	<i>non commerciale</i>	<i>non commerciale</i>	<i>non commerciale</i>
Attività Connesse* (biglietti museo..)	<i>commerciale</i>	<i>commerciale</i>	<i>non imponibile</i>
Attività Accessorie*	<i>commerciale</i>	<i>commerciale</i>	<i>non imponibile</i> si considerano connesse
Sponsorizzazioni*	<i>commerciale</i>	<i>commerciale</i>	<i>non imponibile</i> si considerano connesse
Pubblicità*	<i>commerciale</i>	<i>commerciale</i>	<i>non permessa**</i>
Altre*	<i>commerciale</i>	<i>commerciale</i>	<i>non permessa**</i>
Occasionali raccolte pubbliche di fondi***	<i>non commerciale</i>	<i>non commerciale</i>	<i>non commerciale</i>
Contributi pubblici	<i>non commerciale</i>	<i>non commerciale</i>	<i>non commerciale</i>
Contributi in conven- zione	<i>non commerciale</i>	<i>non commerciale</i>	<i>non commerciale</i>
Attività connesse verso associati	<i>commerciale</i>	<i>non commerciale</i>	

IMPOSTE DIRETTE	Enti non commerciali	Enti Associativi	ONLUS
Ritenute alla fonte			<i>Esente R.d'a. 4% Imposta definitiva per redditi da capitale</i>
IVA 20%	<i>-Soggetti passivi per attività commerciale -incidenza dell'imp. sul consumo finale attività istituzionale -esenti per raccolta occasionale di fondi -esenti ex art.10 L 633 del '72 -detrazioni acquisti su principio ineranza</i>	<i>Come E.n.c. + -esenzione su ces- sione beni e servizi a associati, alimenti e bevande bar sociali, pubblicazioni interne</i>	<i>Come E.n.c. + -esenti i beni ceduti gratuitamente Onlus -esente la pubblicità svolta gratis per Onlus</i>

Soggetti imponibili

Determinazione

IRAP	<i>ma con differente determinazione della base imponibile per: a) chi svolge esclusivamente Att. n. c. b) chi svolge anche Attività commerciale</i>	Come E.n.c.	<i>mista di a) e b) della base imponibile</i>
------	---	-------------	---

*non devono essere prevalenti

** determina decadenza dello status

***in particolari ricorrenze e per modesti valori

IMPOSTE INDIRETTE	Enti non commerciali	Enti Associativi	ONLUS
Imposta di successione e donazioni	<i>esenti se verso Ente con fini di pubblico interesse</i>		<i>Esenti</i>
INVIM	<i>esente per immobili acquisiti in donazione e per imm. destinati attività istituzionale, per altro al 50% per Enti con personalità giuridica</i>		<i>non necessaria la personalità giuridica</i>
Imposta di registro			<i>per atti traslativi a titolo oneroso: imp. fissa di £250.000</i>
Imposta di bollo			<i>Esenti tutti gli atti posti in essere o richiesti</i>
Tasse sulle concessioni			<i>Esenti tutti gli atti concernenti le Onlus</i>
Imposta sugli spettacoli		<i>Esenti gli spettacoli occasionali</i>	<i>Esenti gli spettacoli occasionali</i>
Lotterie, premi ecc.			<i>Ritenute alla fonte del 10% del valore dei premi. Esenti tombole e pesche di benef.</i>

5- Il trattamento fiscale. - Brevemente, comunque, possiamo ricordare che in tale legge e nel T.U.I.R.:

A) la definizione (art. 87 co.1/c T.U.I.R) di E.n.c. è data essenzialmente per esclusione, ovvero è E.n.c. chi non compie in maniera esclusiva o prevalente attività commerciale. Da ciò consegue che non sono i soggetti ad essere definiti, bensì le attività da essi compiute per:

- a) raggiungere gli scopi;
- b) in diretta connessione con gli scopi;
- c) per altro.

B) Per gli E.n.c. il Reddito complessivo non è determinato in forma unitaria quale risultato di bilancio (come avviene per le imprese - enti commerciali), ma è il risultato della sommatoria delle diverse componenti di reddito (fondiari, di capitale, di impresa e diversi⁹) (art. 108).

Da ciò consegue che l'attività istituzionale non comporta reddito imponibile, ovvero le quote associative, le adesioni e i contributi ricevuti nell'ambito dell'attività istituzionale non concorrono alla formazione dell'imponibile¹⁰.

Non concorrono al reddito anche: a) la raccolta occasionale di fondi (che è esclusa anche dall'imposizione dell'Iva e da ogni altro tributo); b) i contributi da amministrazioni pubbliche.

Inoltre, poichè l'art. 87 co. 2 rinvia all'art. 8 del T.U.I.R., gli Enti non commerciali possono:

- 1- compensare le perdite derivanti da altre attività d'impresa;
- 2- portare in deduzione dal reddito complessivo (se non sono già dedotti dall'eventuale reddito d'impresa dichiarato) gli oneri sostenuti nel periodo (principio di cassa) per:

- *"canoni, livelli, censi ed altri oneri gravanti sui redditi degli immobili che concorrono a formare il reddito complessivo, compresi i contributi ai consorzi*

⁹essenzialmente da plusvalenze che non sono redditi da capitale, da vincite, da immobili siti all'estero, da attività commerciali non abituali, da lavoro autonomo.

¹⁰anche se, come fa rilevare Chiaron Casoni nel suo intervento al seminario Fisco e Cultura, l'art. del Tuir considera i contributi come tassabili.?

obbligatori per legge in dipendenza di provvedimenti della pubblica amministrazione; sono in ogni caso esclusi i contributi agricoli unificati" (art.10, co.1/a);

- "le somme corrisposte ai dipendenti, chiamati ad adempiere funzioni presso gli uffici elettorali, in ottemperanza alle disposizioni dell'art. 119 del decreto del Presidente della Repubblica 30 marzo 1957, e dell'articolo 1 della legge 30 aprile 1981, n.178" (art.10, co.1/f);

-"i contributi, le donazioni e le oblazioni erogate in favore delle organizzazioni non governative idonee ai sensi dell'art. 28 della legge 26 febbraio 1987, n.49, per un importo non superiore al 2 per cento del reddito complessivo dichiarato" (art.10, co.1/g);

- L'Invim decennale o straordinaria in quote costanti nell'esercizio di sostenimento e nei quattro successivi.

Sono inoltre previste (art. 110 bis) detrazioni del 19% sull'imposta lorda per altri oneri sostenuti e per altre elargizioni fino a massimali consentiti (art.13 bis, co.1/a, g, h, i, i bis). E cioè, in sintesi:

- gli interessi passivi ed oneri accessori su mutui o prestiti agrari;

- le spese di manutenzione dei beni culturali vincolati autorizzate e sostenute dai soggetti obbligati per legge e autorizzati da apposita certificazione rilasciata dalla competente soprintendenza del Ministero dei Beni culturali nella misura effettivamente rimasta a carico;

- le erogazioni liberali allo Stato, ad enti pubblici, a fondazioni a associazioni legalmente riconosciute per ricerche, acquisto, manutenzione, la protezione o il restauro, le esposizioni ed altro dei beni culturali vincolati;

- la cessione gratuita di beni per l'acquisto e la manutenzione dei beni d'interesse artistico, culturale, ecc. vincolati ai sensi della L.1089/1939;

- le erogazioni per un massimo del 2% del reddito complessivo dichiarato destinate ad attività di spettacolo o per enti di interesse nazionale operanti nella musica (Fondazioni liriche) e per la Biennale di Venezia. In tali casi il limite è elevato al 30%;

- le erogazioni liberali alle Onlus o alle associazioni di mutuo soccorso nei limiti rispettivamente di 4 milioni e di 2,5 milioni di lire.

C) Per quanto riguarda i contributi all'attività ricevuti da imprese essi sono deducibili da parte di imprese donatrici per un ammontare non superiore al 2% del reddito d'impresa dichiarato (art. 65 co. 2-a T.U.I.R), mentre gli atti di liberalità per investimenti specifici (che sono regolati dallo stesso articolo al co. 2-quater) dovrebbero andare in detrazione fino al massimo della stessa imposta. Di fatto, la mancata emanazione del regolamento attuativo della L. 512/82, rende di difficoltosa attuazione tale esenzione. Le persone fisiche possono detrarsi una quota pari al 19% della erogazione nei termini dell'art. 13 co. 1-h che recepisce la 512.

Tali entrate per la Fondazione sono di natura istituzionale e non partecipano alla formazione del reddito imponibile.

Le sponsorizzazioni che sono considerate pubblicità per l'impresa erogante (e quindi in detrazione secondo il disposto del testo unico all'art. 74 co.2), per l'E.n.c. costituiscono provento commerciale.

D) Come già anticipato, un trattamento di maggior favore, anche se non di molto, c'è per gli E.n.c che sono di tipo associativo per gli E.n.c. che hanno la qualifica di ONLUS.

Ovvero gli enti associativi godono di esenzioni per quelle attività commerciali (bar e servizi turistici) svolti nei confronti degli associati però devono nello statuto *specificare la loro natura non profit con il divieto di distribuzione di utili e di devoluzione del patrimonio in caso di scioglimento, oltre a specificare norme che rispettino il carattere democratico dell'ente e obblighi di rendicontazione.*

Le Onlus come si vede nello schema hanno diritto ad esenzioni o trattamenti di favore su alcune imposte, godono poi del vantaggio di poter ricevere erogazioni da persone fisiche che sono in detrazione d'imposta al 19% per un massimo di £ 4 milioni.

E) Quindi, sostanzialmente il bilancio di una Fondazione o di una Associazione si compone di due bilanci, quello istituzionale e quello commerciale derivanti da contabilità separate. C'è da precisare che tra le attività commerciali rientrano anche i valori attinenti alla valorizzazione del bene stesso. Cioè, ad esempio, l'attività economica museale si definisce attività commerciale. Ciò comporta da un lato una compensazione tra utili e perdite di gestioni differenti, dall'altro una forte complessità in termini di imputazioni di costi. Es. il custode di un palazzo storico è

relativo alla attività istituzionale o a quella commerciale? Inoltre si amplia la sfera commerciale rendendo critica la demarcazione di "prevalente" dell'attività non commerciale¹¹. In ogni caso il regime di tassazione per i proventi commerciali è pari al 50% dell'aliquota IRPEG

6- Lo statuto di ONLUS: - Se questo è il quadro di riferimento normativo - che certamente ha rappresentato un notevole passo avanti legislativo, facendo chiarezza sulla qualificazione delle organizzazioni ed in particolare riconoscendo per la prima volta la finalità *non profit* -, di fatto ancora molte grandi Fondazioni che operano a fini di pubblica utilità, non hanno fatto richiesta per ottenere lo statuto di Onlus. Tra queste di grande rilievo nel campo dei beni culturali è il FAI, ma anche gran parte delle storiche fondazioni di cultura che pure ricevono contributi da parte dello stato in base alla tabella ministeriale sono a tutt'oggi titubanti. Perché?

La risposta è da ricercare in elementi che sono ritenuti critici o comunque, seppure oggettivamente condivisibili, di fatto troppo vincolanti rispetto alle necessità di autonomia finanziaria degli enti *non profit*. Riassumendo si può dire che gli elementi di maggiore contraddizione sono:

a- Il fatto che una Fondazione o Associazione *non profit* venga definita come E.n.c. sulla base dell'attività svolta e della non prevalenza di quella commerciale (laddove come abbiamo visto le attività connesse allo scopo rappresentano ricavi di natura commerciale) e non come soggetto specifico aziendale *non profit* con finalità "pubbliche" comporta, qualora tale limite venga superato (per effetto di una buona e rigorosa gestione dei beni e delle attività), la perdita della qualifica "non commerciale" e se ONLUS la messa in liquidazione della Fondazione e la devoluzione ad altri enti del patrimonio (resta dubbio se tutto il patrimonio o solo quello costituito dal momento in cui ha assunto tale qualifica). Inoltre, se Onlus, il divieto di talune attività come quella connessa alla pubblicità, che rispetto a quella derivante da sponsorizzazioni significa rendere pubblico un prodotto piuttosto che il nome dell'azienda, può produrre, anche in questo caso, lo scioglimento dell'ente e la

¹¹la qualifica di E.n.c. può essere persa qualora l'attività commerciale venga esercitata in maniera prevalente per un periodo d'imposta.

devoluzione del patrimonio¹². Per rilevare la contraddittorietà insita in questo limite (che peraltro è oggettivamente ineliminabile se si deve definire un ente come non commerciale in base alla sua attività) c'è da ricordare che gli enti di cultura ammessi allo statuto di Onlus anche in mancanza della rilevante finalità di "solidarietà sociale" in base al principio sussidiario di "riconosciuti apporti economici da parte dell'amministrazione centrale dello stato", in base alla L. 534/96 sono obbligati ad avere fonti autonome di entrata, pena la non inclusione nella tabella degli Enti finanziati; ciò ha spinto le storiche fondazioni di cultura ad avviare processi nuovi di gestione, che oggi sono "psicologicamente" frenati dal limite posto per essere Onlus. Ma anche bisogna ricordare come l'attività di *fund-raising* che una Fondazione o Associazione potenzialmente e culturalmente può compiere è attualmente limitata dalla legislazione vigente in materia di elargizioni liberali, per cui i proventi commerciali sono ora una necessità maggiore di quelli che potrebbero essere considerati "ottimali" per questi istituti.

b- L'esistenza di una contabilità divisa tra attività istituzionale e attività commerciale¹³ che, da un punto di vista economico, dichiara la sua natura "non aziendale", ovvero non sistemica dei beni e delle attività, e cioè di non coordinazione economica in continuo movimento ed evoluzione, definisce oggettivamente una visione di flussi rigidi e regolamentati non economica. Facendo questa affermazione, ci riferiamo anche al fatto che per gli aziendalisti il termine

¹²Dobbiamo ricordare in questo caso la difficoltà interpretativa che già si è verificata sulle spese di sponsorizzazione. Il T.A.R. del Lazio, Sez I bis, sent. n. 673 del 18.5.1991 ha ritenuto che le spese di sponsorizzazione sono in realtà spese di rappresentanza, in quanto la sponsorizzazione non reclamizza un prodotto né diffonde idee: non sarebbe quindi una forma di pubblicità e propaganda diretta. In senso contrario la R.M. 17/6/92 n. 9/204 ritiene che le spese di sponsorizzazione possono essere accumulate a quelle di pubblicità. In tal caso, ogni volta che il costo per la società che sponsorizza viene riconosciuto fiscalmente detraibile come spesa di pubblicità esso ricadrebbe nel divieto di attività per le Onlus. Cfr per una interpretazione sulle spese di rappresentanza e pubblicità: Frizzera, Gobbi, Postal, *Guida pratica fiscale*, Ed. Il Sole 24 ore, Milano, 1999. Cfr. per l'esclusione dell'attività di pubblicità delle Onlus: S. D'Arcangelo, "I requisiti per l'ottenimento della qualifica di Onlus nel settore culturale" in *Economia della cultura*, Il Mulino, n. 1/1999.

¹³Sebbene il codice civile non prevede obblighi contabili speciali, il secondo comma dell'art 109 del T.U.I.R. dispone l'obbligo di contabilità separata per le attività commerciali esercitate da enti non commerciali, per questo, il bilancio viene redatto in maniera distinta per l'attività istituzionale e per quella commerciale, per poi, a fini di comunicazione esterna definire anche il "consolidato" tra i due bilanci.

Azienda è più ampio di quello di Impresa a cui si dà il fine di lucro, poiché comprende anche la finalità erogativa. In tal senso, in maniera specifica per gli istituti che tutelano e valorizzano i beni culturali il concetto di azienda dovrebbe essere utile per definire in maniera unitaria la connessione tra *profit* e *non profit*. Laddove il problema che gli economisti definiscono di *cross-subsidization*¹⁴, ovvero di distorsione della concorrenza e della distribuzione, può in questo caso essere considerato di minore impatto in quanto, se si riconosce come fine ultimo di ogni azienda la sopravvivenza, diventa subalterno al principio di *autofinanziamento di finalità che sono in linea con quello dello Stato* (e quindi con mancanza di conflitto di interessi prevalenti tra i due soggetti).

c- L'art. 10 co. 6/e della 460/97, al fine di evitare occulte distribuzioni di utili, considera come tetto massimo per salari e stipendi un valore che non superi del 20% quelli definiti dal contratto collettivo di lavoro applicato (in genere quello del commercio, per cui bibliotecari, ricercatori ed altre figure con titoli post-universitari di fatto non sono rappresentati). Tale norma il cui presupposto è quello di evitare che in tale maniera si eluda il divieto alla distribuzione degli utili, nell'applicazione rigida, per ogni singolo caso, e non come media generale o con l'esclusione di particolari figure da acquisire ai prezzi di mercato (capo contabile, dirigente marketing, ecc.), diventa un elemento di freno alla richiesta di diventare Onlus proprio per le grandi organizzazioni che di tali figure non possono fare a meno, di fatto negando lo spirito stesso della legge che è di rafforzamento del terzo settore e non di supporto alle esperienze minori.

d- Le questioni connesse all'IVA. Anche in questo caso la indefinitezza del soggetto come azienda provoca delle distorsioni sull'equità della normativa fiscale. Infatti, la detrazione dell'IVA sugli acquisti per la attività istituzionale (si pensi agli acquisti per manutenzioni ordinarie e straordinarie di palazzi storici aperti al pubblico) non è permessa in virtù del principio di *inerenza*, in base al quale per l'ammissibilità della detrazione è necessario che i beni e servizi acquistati siano destinati all'attività

¹⁴Perché le agevolazioni fiscali alle attività strumentali di finanziamento, ma che non realizzano immediatamente lo scopo istituzionale creano situazione di inequità tra soggetti economici (distorsione della concorrenza) che svolgono la stessa attività. Cfr. G.P. Barbetta (a cura di), *Senza scopo di lucro. Dimensioni economiche, legislazione e politiche del settore non profit in Italia*, il Mulino, Bologna, 1996.

imprenditoriale esercitata dal soggetto passivo, mentre non è ammissibile laddove i beni e servizi acquistati afferiscano esclusivamente ad operazioni esenti o non soggette ad imposta.

7- Alcune proposte: - In sintesi, ciò significa che l'insieme delle agevolazioni fiscali di cui dispone oggi una Fondazione o una Associazione che opera nel settore dell'arte e della cultura sono accreditate alle attività che compie e non al soggetto in sé. Ciò come abbiamo visto determina una complessità contabile, un pericolo di superare il limite di commerciabilità, una visione non unitaria della gestione senza che ciò comporti per il fisco notevoli vantaggi.

Un primo passo, che dovrebbe essere certamente esteso a tutte le Aziende culturali, è stato fatto per le tipologie specifiche di Enti culturali previste dalle leggi istitutive, ovvero per le Fondazioni Liriche e per la Società di cultura "Biennale di Venezia", rendendo omogenei i ricavi rivenienti da quelle gestioni che sono finora definite come: connesse, accessorie e di finanziamento, e dando valore alla destinazione (non profit) piuttosto che alla fonte di quel reddito.

Nel caso della Biennale l'art.1 co.3 della L. 28/99 dice infatti, *"I proventi percepiti dalla Società di cultura nell'esercizio di attività commerciali, anche occasionali, svolte in conformità agli scopi istituzionali, ovvero di attività accessorie, sono esclusi dalle imposte sui redditi. Si considerano svolte in conformità agli scopi istituzionali le attività il cui contenuto realizza direttamente uno o più degli scopi stessi. Si considerano accessorie le attività poste in diretta connessione con le attività istituzionali o quale loro strumento di finanziamento"* (ns. sott.).

Nell'art.25 co.5 del D.Lgs. 367/96 sulla trasformazione degli Enti Lirici in Fondazioni la norma viene riproposta negli stessi termini, mentre nell'art.3 co.2 viene sottolineato che *"Per il perseguimento dei propri fini, le fondazioni provvedono direttamente alla gestione dei teatri loro affidati, conservandone il patrimonio storico-culturale e realizzano, anche in sedi diverse, nel territorio nazionale o all'estero, spettacoli lirici, di balletto e concerti; possono altresì svolgere, in conformità degli scopi istituzionali, attività commerciali e accessorie. Esse operano secondo criteri di imprenditorialità ed efficienza e nel rispetto del vincolo di bilancio"*.

In ogni caso sarebbe utile fin d'ora eliminare gli ostacoli alla fruibilità dello status di Onlus, non tanto perchè sono importanti i vantaggi, quanto perchè è importante lo

status (che esprime la finalità non lucrativa); così come sarebbe giusto prevedere almeno un riduzione dell'Iva sugli acquisti per attività istituzionali (è in discussione una direttiva UE per la riduzione al 4% sui prodotti a forte intensità di lavoro che, ad esempio, comporterebbe un abbattimento dei costi di manutenzione che per i Beni culturali si avvalgono di capacità artigianali più che industriali).

Così come andrebbero eliminati tutti gli impedimenti ad una corretta gestione aziendale che mira all'autofinanziamento e consolidamento di tali Enti.

In conclusione, è auspicabile:

- 1- Considerare l'ipotesi di riconoscimento di una categoria generale di Azienda (Impresa - Società) Culturale che opera senza scopo di lucro in equifinalità con lo Stato e gli altri Enti Pubblici sul piano della cultura e dei beni culturali. Anche con l'ipotesi della costituzione di una Authority che ne verifichi l'attività.
- 2- Eliminare i vincoli restrittivi per accedere allo statuto di Onlus.
- 3- Creare le condizioni per una reale diversificazione delle fonti di finanziamento con maggiori detrazioni per le elargizioni liberali alla gestione degli enti, o al patrimonio (che sono sempre e comunque delle uscite senza contropartita patrimoniale per le società partecipanti).
- 4- Verificare la possibilità di un vantaggio fiscale sull'IVA sugli acquisti quando questi sono fatti per beni ad uso pubblico o per servizi connessi al mantenimento di beni culturali di rilevante valore storico e/o artistico.

REVISIONE DELLA DISCIPLINA DELLA TASSAZIONE
SUGLI SPETTACOLI

SOMMARIO

I) La tassazione sugli spettacoli	1
1. Struttura dell'imposta sugli spettacoli.....	1
1.1. <i>Storia e natura dell'imposta</i>	1
1.2. <i>Rapporto tra imposta sugli spettacoli ed IVA, svantaggi dell'imposta sugli spettacoli</i>	3
2. Prospettive di riforma della situazione attuale.....	4
3. Abolizione dell'imposta sugli spettacoli.....	7
4. Integrazioni e modifiche da apportare al "progetto Conte".....	14
4.1. <i>Modifiche sulla base imponibile</i>	14
4.2. <i>Modifiche sugli adempimenti formali</i>	20
4.3. <i>Modifiche sulla tariffa</i>	23
4.4. <i>Osservazioni conclusive</i>	25
5. Progetto di una nuova imposta sugli spettacoli.....	26
6. Prospettive di regionalizzazione dell'imposta sugli spettacoli.....	28
7. La revisione del sistema degli abbuoni per il cinema.....	31
II) Sviluppo delle funzioni della SIAE.....	35
1. Le funzioni di controllo svolte dalla SIAE sulle scommesse ippiche assoggettate all'imposta unica.....	35
2. Sviluppo delle attività svolte dalla SIAE.....	39
2.1. <i>Estensione del diritto di copia privata ai videoregistratori ed ai supporti informatici</i>	40
2.2. <i>Tassazione degli strumenti informatici collegati in rete</i>	41
2.3. <i>Controllo dei fenomeni del lavoro nero e della evasione contributiva e previdenziale nello spettacolo</i>	42
2.4. <i>Assistenza per l'accertamento e la riscossione di tributi e diritti per conto degli enti locali</i>	43

l) La tassazione sugli spettacoli

1. Struttura dell'imposta sugli spettacoli.

1.1. Storia e natura dell'imposta.

La previsione di una specifica tassazione sugli spettacoli risale al secolo scorso, quando, con la legge 19 luglio 1868 n.4480 (che recava modifiche al r.d. 14/7/1866 n.3122), fu istituita la tassazione di ogni pubblico spettacolo o trattenimento purché desse luogo a compenso e fosse possibile controllare il numero degli intervenuti. In seguito allo sviluppo di nuove forme di spettacolo e di divertimento (cinema, manifestazioni sportive), il legislatore ha adottato specifiche disposizioni fiscali per ciascuna tipologia di spettacolo. Al momento della realizzazione della riforma tributaria, le numerose di disposizioni in vigore sono state razionalizzate e unificate con il d.p.r. 26 ottobre 1972, n.640. Con tale decreto è stato istituito un tributo - denominato "imposta sugli spettacoli" - che colpisce non solo gli spettacoli di ogni tipo, ma anche tutte le manifestazioni ed i trattenimenti elencati nella tariffa, compresi l'esercizio del gioco nei luoghi autorizzati e le scommesse in occasione di gare o competizioni. Da ultimo, con l'art.3, comma 81 della legge 23 dicembre 1996 n.662, il legislatore ha sottratto all'imposta sugli spettacoli la fattispecie delle scommesse sui cavalli, che è stata inserita nella disciplina dell'imposta unica sui giochi di abilità e concorsi pronostici di cui alla legge 22 dicembre 1951, n.1379.

Dall'esame congiunto delle voci della tariffa e delle norme che disciplinano l'applicazione del tributo si evince che esso presenta una struttura complessa, potendosi distinguere per lo meno tre diversi gruppi di fattispecie.

Abbiamo, infatti, un'imposta sugli spettacoli (principalmente cinematografici, teatrali e sportivi) in senso stretto, che comporta per l'esercente un obbligo di rivalsa nei confronti del fruitore dello spettacolo stesso; in questa prima ipotesi il meccanismo applicativo comporta che l'onere del tributo gravi sia giuridicamente che economicamente sul consumatore finale. Analoga struttura ha l'imposta specifica sui giochi e le scommesse, che prevede una rivalsa obbligatoria da parte dell'organizzatore del gioco nei confronti del vincitore delle somme, seppur senza obbligo di distinta evidenziazione dell'imposta rispetto al corrispettivo. Abbiamo poi un'imposta che grava specificatamente sulle attività delle case da gioco autorizzate e che è pagata in relazione al volume d'affari complessivo realizzato dall'impresa, senza alcun tipo di rivalsa giuridicamente disciplinata in capo a coloro che accedono ai servizi della casa da gioco stessa. In quest'ultimo caso il soggetto passivo s'identifica con l'ente pubblico cui è riservato per legge l'esercizio dell'attività, anche se ne delega ad altri l'esercizio.

Nelle ipotesi in cui è previsto che l'organizzatore dello spettacolo eserciti la rivalsa nei confronti del consumatore, il presupposto dell'imposta è rappresentato dalla fruizione dello spettacolo, che essendo tradizionalmente considerato un consumo

avente natura voluttuaria, costituisce manifestazione di capacità contributiva, idonea a giustificare la tassazione.

1.2. Rapporto tra imposta sugli spettacoli ed IVA, svantaggi dell'imposta sugli spettacoli.

Tutte le attività soggette ad imposta sugli spettacoli rientrano nel campo di applicazione dell'IVA: quelle spettacolistiche in senso stretto e di intrattenimento scontano l'imposta con il regime speciale previsto dall'art.74, V comma, d.p.r. n.633/72; quelle di scommessa e di esercizio di case da gioco sono esenti ai sensi dell'art.10 n. 7 del decreto citato.

Poiché, come si è detto, l'imposta specifica sugli spettacoli in senso stretto e sui giochi grava economicamente e giuridicamente sullo spettatore, tale imposta costituisce una duplicazione dell'IVA, che analogamente grava su tale soggetto.

Ad ulteriore conferma del fatto che l'imposta sugli spettacoli costituisce una duplicazione dell'IVA, si consideri che l'art.74 citato prevede che le imprese operanti nel settore possano alternativamente optare per il sistema ordinario di calcolo dell'IVA, ovvero per un sistema forfetario di determinazione dell'imposta dovuta. In entrambi i casi è stabilito che la base imponibile da utilizzarsi per la determinazione dell'IVA dovuta sia la stessa determinata ai fini dell'imposta sugli spettacoli.

L'attuale situazione presenta diversi inconvenienti:

- la duplicazione di oneri tributari che si ottiene per effetto del concorso dell'IVA con l'imposta sugli spettacoli comporta un notevole

aggravio del costo per la fruizione degli spettacoli e degli intrattenimenti in capo allo spettatore;

- alla luce dei nuovi fenomeni di sfruttamento degli spettacoli, l'imposta appare oltremodo inadeguata e superata. In particolare, non sono prese in considerazione le nuove manifestazioni spettacolistiche collegate alle moderne tecnologie informatiche;

- le esigenze di accertamento e di riscossione dell'imposta richiedono adempimenti particolari e spesso gravosi per gli organizzatori degli spettacoli e gli esercenti delle attività assoggettate ad imposta.

2. Prospettive di riforma della situazione attuale.

Per eliminare gli inconvenienti connessi all'attuale situazione di duplicazione dell'imposizione sugli spettacoli, la soluzione migliore in via astratta sarebbe quella di eliminare la concorrenza delle due imposte e di stabilire un regime di alternatività. Ciò si potrebbe realizzare abolendo l'imposta sugli spettacoli, ovvero sottraendo all'applicazione dell'IVA le attività spettacolistiche. Quest'ultima soluzione appare tuttavia difficilmente praticabile, perché comporterebbe per gli spettacoli il medesimo regime di esenzione dall'imposta sul valore aggiunto già in vigore per giochi e scommesse. In tale eventualità il regime di indetraibilità dell'IVA assoluta sugli acquisti che si accompagna al regime di esenzione delle operazioni attive comporterebbe un inaccettabile aggravio per le imprese operanti nel settore. Pertanto, dato che la soluzione deve

essere ricercata nell'ambito della riforma dell'imposta sugli spettacoli, sono ipotizzabili due soluzioni alternative:

- a) una prima ipotesi, più lineare di fronte alla summenzionata duplicazione di imposta ed agli altri svantaggi che l'imposta sugli spettacoli attualmente presenta, consiste nella completa abrogazione dell'imposta con riferimento a quelle attività in cui essa costituisce un semplice duplicato dell'IVA. Tale abrogazione potrebbe soddisfare le esigenze manifestate da taluno (ad esempio l'AGIS) di ridurre il carico fiscale sugli spettacoli, stante l'elevato valore culturale del prodotto che non merita certamente, secondo più attuali criteri di valutazione socio-economica, la trattativa qualifica di "consumo suntuario" ed il conseguente aggravio di imposizione.

In questo modo verrebbe meno il regime speciale previsto dall'art.74 del d.p.r. n.633/1972 e gli spettacoli sarebbero conseguentemente assoggettati alla sola IVA ordinaria, come tutte le altre attività di impresa;

- b) una seconda alternativa è rappresentata dalla modifica dell'assetto dell'imposta, cercando al contempo di eliminare gli attuali inconvenienti. Per far ciò occorre agire sia sui profili sostanziali dell'imposta (soggetti, presupposto, base imponibile, aliquote), sia sugli adempimenti formali (al fine di eliminare quelle procedure che non si confanno alle moderne tecnologie e che non sono indispensabili ai fini

dell'esercizio dell'attività di accertamento). Per quanto riguarda le modalità per la realizzazione in concreto di questa riforma dell'imposta, sono astrattamente ipotizzabili ancora due soluzioni:

b.1) una prima soluzione consiste nel perseguire i massimi risultati ottenibili in termini di riforma dell'imposta sfruttando le proposte che giacciono in Parlamento. Il progetto di legge più completo in tema di imposta sugli spettacoli è senz'altro il c.d. "disegno di legge Conte" (Atti Camera, n.2617), attualmente all'esame della Camera dei Deputati. Tale disegno di legge potrebbe costituire una valida ipotesi di riforma dell'imposta, qualora venissero operate le modifiche necessarie al fine di consentire un'ottimale gestione del tributo e di evitare possibili elusioni di imposta. L'approvazione di questo disegno di legge comporterebbe il mantenimento dell'imposta sugli spettacoli sostanzialmente immutata nella sua struttura essenziale, seppure con aliquote ridotte per tutte le attività dello spettacolo in senso stretto (cinema, sport e teatro) e per il ballo e con semplificazioni notevoli negli adempimenti formali a carico degli esercenti;

b.2) una diversa soluzione è rappresentata dalla redazione di una proposta del tutto innovativa, che si distingua da quelle finora formulate e che persegua congiuntamente due obiettivi di fondo: da un lato, il

mantenimento dell'imposta nella sua struttura essenziale, anche per i già menzionati problemi connessi al gettito; dall'altro lato, la radicale riduzione dei già segnalati inconvenienti dell'imposta attraverso una rideterminazione del presupposto ed una riformulazione degli adempimenti ad essa comunque collegati. Anche questa proposta potrebbe essere costruita, formalmente, sotto forma di emendamenti al d.d.l. Conte, per sfruttare l'avanzato stadio di esame parlamentare di questo progetto, ma è evidente che ne deriverebbe un completo snaturamento del progetto di legge.

Tutte le ipotesi delineate sono oggetto di approfondimento, rispettivamente nei paragrafi 3, 4 e 5.

3. Abolizione dell'imposta sugli spettacoli.

La soppressione dell'imposta sugli spettacoli eliminerebbe in radice ogni problema di duplicazione con l'IVA. Del resto, le ragioni che avevano spinto ad includere la fruizione di spettacoli cinematografici e teatrali tra i consumi suntuari e a non abrogare l'imposta specifica all'atto dell'introduzione dell'IVA, mantenendo un'imposizione aggiuntiva, appaiono oggi attenuate (se non venute meno). Si sottolinea anzi sempre di più il valore culturale di tali spettacoli e la necessità di incrementare l'affluenza del pubblico.

Questo discorso non sembra valere per le attività di gioco e trattenimento soggette ad imposta sugli spettacoli al pari di quelle di

spettacolo in senso stretto. Per esse infatti non sussiste la stessa esigenza culturale e di promozione del settore che giustifica l'eliminazione della doppia imposizione per gli spettacoli propriamente detti. D'altra parte, la permanenza dell'imposta specifica sembrerebbe giustificata dal fatto che la fruizione di tali attività di gioco e trattenimento comporta una partecipazione attiva (al ballo, al gioco, ecc.) del soggetto inciso dal tributo. Sotto questo profilo si palesa l'assimilabilità alle altre attività che resterebbero soggette all'imposta specifica, e cioè il gioco nelle apposite case e le scommesse.

Per queste ragioni si potrebbe riformare l'attuale imposta sugli spettacoli, sottraendo dal suo ambito di applicazione gli spettacoli dal vivo (cinema, teatri, spettacoli sportivi, circhi, mostre e fiere) previsti ai numeri 1, 2, 4 e 5 della Tariffa allegata al DPR n.640/1972 e le "esecuzioni musicali" di cui al numero 3. Come già accennato, l'abolizione dell'imposta sugli spettacoli comporterebbe l'eliminazione dello speciale regime IVA-spettacoli previsto dall'art.74 del d.p.r. n.633/1972, facendo rientrare le imprese dello spettacolo nel regime IVA ordinario.

Al termine di quest'opera di risistemazione e riordino complessivo avremmo un'imposta essenzialmente gravante su: giochi, scommesse, apparecchi da divertimento, (secondo quanto previsto dai numeri 6, 7, 8 e 9 della Tariffa, che resterebbero in vigore) e su "balli, lezioni di ballo, collettive, veglioni" (secondo il dettato del numero 3 risultante dalla riforma).

In tal modo si sottrae all'applicazione dell'imposta tutta l'area degli spettacoli in senso stretto, lasciando invece nell'ambito impositivo i giochi, le scommesse (che non sono assoggettati né assoggettabili ad IVA) e le altre attività che esulano dal concetto di spettacolo in quanto il consumatore usufruisce di un servizio per svolgere egli stesso una attività per proprio conto (ballo). Andrebbe di conseguenza anche modificata la denominazione dell'imposta, da *imposta sugli spettacoli* a *imposta sui giochi ed intrattenimenti*, in modo da riflettere correttamente la modifica intervenuta nel presupposto.

Naturalmente, il venir meno dell'imposta sugli spettacoli non dovrebbe far cessare la gestione da parte della SIAE dei tributi residui, e cioè: l'imposta sui giochi e sugli intrattenimenti, l'imposta unica sulle scommesse ippiche e l'IVA ordinaria sugli spettacoli.

L'abrogazione dell'imposta sugli spettacoli comporterebbe una perdita di gettito di circa 440 miliardi, al netto degli abbuoni per gli esercizi cinematografici e del gettito dell'imposta unica sulle scommesse ippiche.

L'introduzione in sua vece dell'imposta specifica su giochi e trattenimenti comporta un recupero di gettito di 223 miliardi, comprese le scommesse per le quali non è stata prevista la sostituzione dell'imposta sugli spettacoli con l'imposta unica di cui alla legge 22 dicembre 1951 n.1379.

Pertanto il minor gettito derivante dall'abrogazione dell'imposta sugli spettacoli è di circa 217 miliardi. Per recuperare tale perdita di gettito sono ipotizzabili una pluralità di interventi:

a) compensazione dell'abrogazione dell'imposta sugli spettacoli con minori contributi del FUS a favore di teatri ed enti assimilati. Difatti l'ammontare dell'imposta sugli spettacoli è uno degli elementi di commisurazione del contributo erogato. Poiché l'imposta sugli spettacoli verrebbe eliminata senza alcuna compensazione con altre imposte ne deriverà un minor onere a carico del FUS, stimato in circa 21 miliardi;

b) incremento dall'8% al 12% dell'aliquota gravante sui giochi ed i trattenimenti assimilati: maggior gettito di circa 23 miliardi;

c) revisione delle aliquote IVA gravanti sugli spettacoli sportivi, sottratti all'imposta sugli spettacoli. Per questo tipo di spettacoli l'aliquota ridotta del 10% è applicabile esclusivamente ai biglietti d'ingresso aventi un costo unitario inferiore a £. 25.000, mentre per i biglietti aventi un costo più elevato l'aliquota IVA è già attualmente prevista nella misura del 19%. Per calcolare l'importo del recupero di gettito IVA che si ottiene mediante l'incremento dell'aliquota sui biglietti più economici occorre anzitutto effettuare una stima dell'aliquota IVA media attualmente applicata agli spettacoli sportivi, da noi determinata nel 12,2% (1), ed applicare tale aliquota alla

(1) La stima dell'aliquota media è stata eseguita ponderando l'aliquota del 10% sulla base della quota relativa derivante dall'ammontare della spesa per spettacoli sportivi relativi al calcio di serie B e serie minori, della spesa afferente altri sport e della metà della spesa afferente il calcio di serie A; allo stesso modo si è proceduto alla ponderazione dell'aliquota del 19%

spesa del pubblico. La differenza tra il gettito così determinato e quello che si otterrebbe applicando uniformemente l'aliquota ordinaria del 19% indica un maggior gettito, a parità di IVA assolta sugli acquisti, di circa 39 miliardi;

d) incremento della quota a favore dell'erario dei proventi derivanti da Totocalcio e Totogol, rispetto agli altri soggetti destinatari della ripartizione. Tale incremento si giustifica con il notevole alleggerimento fiscale che il settore dello sport in generale, e del calcio in particolare, ottiene mediante l'abrogazione dell'imposta sugli spettacoli (circa 94 miliardi, al netto dell'incremento dell'aliquota IVA proposta con la presente relazione, senza tenere conto del futuro ulteriore sviluppo delle sponsorizzazioni e dei diritti televisivi assoggettabili all'imposta sugli spettacoli secondo l'A.F. e la più recente giurisprudenza). Attualmente l'imposta unica di cui alla legge 22 dicembre 1951 e successive modificazioni è stabilita nella misura del 26,8% sull'ammontare degli incassi al netto del diritto fisso di £.100 per ciascuna colonna giocata (che spetta per il 65% all'erario e per il 35% al montepremi). Lasciando invariato il costo per il pubblico della singola giocata e l'importo degli incassi da destinare al montepremi (35% del diritto fisso + 38% degli incassi netti) si può aumentare la percentuale dell'imposta unica a discapito della quota spettante al CONI (attualmente il 35,2% degli incassi netti). Aumentando l'imposta del 2,5% si otterrebbe, secondo una stima

sulla base della quota relativa derivante dalla metà della spesa per il calcio di serie A.

attendibile basata sui dati relativi ai primi otto mesi del 1996 e limitata a Totocalcio e Totogol, un incremento di gettito di circa 75 miliardi (relativamente al solo Totogol il calcolo è frutto di una stima prudenziale basata sul montepremi complessivo). In questo modo si potrebbe ottenere un notevole recupero di gettito senza far gravare il relativo costo sul pubblico. Come è facile rilevare il settore sportivo, nonostante l'incremento della quota a favore dell'erario dei proventi derivanti da Totocalcio e Totogol, otterrebbe nel complesso un vantaggio dalla riforma prospettata, in quanto l'abolizione dell'imposta sugli spettacoli - con una conseguente minore tassazione per 133 miliardi nel 1995 - farebbe comunque registrare un saldo positivo di circa 19 miliardi. Tale è, infatti, l'importo che risulta riducendo i suddetti 133 miliardi dei 39 miliardi dovuti all'aumento dell'IVA e dei 75 miliardi legati alla ripartizione degli incassi di Totocalcio e Totogol. Inoltre l'abolizione dell'imposta con riferimento agli spettacoli sportivi farebbe venire meno per il futuro ogni possibilità di tassazione, con l'imposta stessa, delle sponsorizzazioni e dei diritti televisivi;

e) deducibilità delle spese sostenute per le sponsorizzazioni tassativamente in cinque esercizi ed in quote costanti. Tale misura si giustifica per il fatto che la sponsorizzazione non tende a reclamizzare un prodotto specifico, ma il marchio dell'azienda e pertanto ha un effetto diluito nel tempo. La misura si limita a rinviare in parte la deducibilità e non comporta l'irrelevanza fiscale, anche solo parziale, dei costi sostenuti, come invece accade con

riferimento alle spese di rappresentanza dalle quali le sponsorizzazioni vengono quindi nettamente distinte. Tale misura comporterebbe, secondo una stima molto prudentiale, un maggior gettito di 59 miliardi.

Sulla base delle elaborazioni estremamente prudentiali su cui si fondano le stime effettuate si prospetta un recupero complessivo di gettito pari a 217 miliardi, che va a compensare esattamente la perdita di gettito derivante dall'abrogazione dell'imposta.

Bisogna tuttavia considerare che la strada dell'abrogazione è difficile da percorrere nel breve termine, in quanto, da un lato, il recupero del gettito andrebbe effettuato con interventi estranei alle attività attualmente assoggettate al tributo e, dall'altro lato, occorre considerare che il legislatore sembra orientato piuttosto a muoversi sulla linea della riforma dell'imposta piuttosto che della sua eliminazione, come dimostrano i progetti di legge all'esame del Parlamento (vedi oltre, par. 4). Questa soluzione costringerebbe comunque il legislatore ad individuare nuove procedure per la determinazione e la riscossione del diritto d'autore, che attualmente è strettamente collegato all'imposta sugli spettacoli. Né sembra possibile prevedere una forma alternativa di riscossione del diritto d'autore (avente pur sempre la natura di un comune diritto soggettivo) che assicuri il mantenimento in capo alla SIAE degli attuali poteri autoritativi di accesso e verifica derivantigli solo dalla "gestione" dell'imposta sugli spettacoli.

4. Integrazioni e modifiche da apportare al "progetto Conte".

Le osservazioni critiche e le eventuali modifiche da apportare al progetto Conte, per ottenere la massima semplificazione possibile e contestualmente evitare che la sua approvazione produca distorsioni, sperequazioni ed altrimenti possibili elusioni d'imposta, sono in sintesi le seguenti:

4.1. Modifiche sulla base imponibile.

Con riferimento alle norme del d.p.r. n.640/1972, singolarmente indicate, che disciplinano gli elementi essenziali del tributo, il d.d.l. prevede:

- (art.3, Il comma, lett. b, base imponibile) l'abrogazione della norma nella parte in cui include nella base imponibile dell'imposta anche il corrispettivo per le "prestazioni di servizi accessori obbligatoriamente imposte agli spettatori". Tale eliminazione comporterebbe l'esclusione dalla base imponibile della componente del corrispettivo costituita, appunto, dalle prestazioni di servizi obbligatoriamente imposte. In tal modo, tuttavia, si faciliterebbe l'evasione dal tributo in tutte le ipotesi in cui il corrispettivo per la fruizione dello spettacolo può essere agevolmente occultato all'interno del corrispettivo per il servizio obbligatorio (escluso dalla base imponibile). Sarebbe quindi preferibile il mantenimento della formulazione originaria della norma, ovvero la determinazione di una percentuale massima di incidenza del corrispettivo dei servizi esclusi dalla base imponibile rispetto al prezzo del biglietto;

- (art.3, II comma, lett. c, base imponibile) l'eliminazione, per la determinazione della base imponibile, del riferimento ad "ogni altro provento comunque connesso all'utilizzazione o all'allestimento degli spettacoli e delle altre attività" e la sua sostituzione con "i corrispettivi delle cessioni dei diritti di ripresa cinematografica, radiofonica e televisiva, della pubblicità effettuata nei luoghi in cui si svolgono gli spettacoli e le attività, ed i documenti di ingresso agli stessi". Questa modifica comporta una delimitazione più precisa delle componenti che concorrono alla formazione della base imponibile del tributo, ponendo fine alle incertezze prodotte dalla indeterminatezza della versione precedente. Resta aperto il problema dell'inclusione delle sponsorizzazioni che, alla luce della modifica proposta, sembrerebbero escluse dall'imposta. Anche se la formulazione proposta è molto più articolata di quella in vigore, è quanto mai opportuno continuare a prevedere l'assoggettamento di "ogni altro provento comunque connesso all'utilizzazione o all'allestimento degli spettacoli e delle altre attività", anche in funzione antielusiva;

- (art.3, III comma, base imponibile) quando gli spettacoli sono organizzati da società o da circoli a beneficio degli associati ed il soggetto organizzatore non abbia quale unico scopo l'organizzazione di spettacoli o di intrattenimenti, che le quote ed i contributi associativi versati dai soci non concorrono in nessun modo a formare la base imponibile del tributo. Tale modifica introdurrebbe quindi una disparità di trattamento tra le società il cui scopo esclusivo è l'organizzazione di spettacoli ed attività assoggettati

all'imposta (per le quali i contributi dei soci continuerebbero a costituire integralmente base imponibile del tributo) e le società che tale scopo esclusivo non hanno. E' evidente che tale modifica normativa si presta ad abusi, dato che sarebbe sufficiente far figurare tra gli scopi della società anche finalità ulteriori rispetto all'organizzazione degli spettacoli per escludere integralmente dalla base imponibile tutti i contributi versati dai soci. E' inoltre evidente che in una società o circolo che organizza (anche) spettacoli ad esclusivo beneficio dei soci, è estremamente agevole mascherare da "contributo associativo" il corrispettivo per la fruizione dello spettacolo. Occorrerebbe quindi mantenere l'attuale previsione normativa, salvo che non sia possibile prevedere delle cautele aggiuntive per evitare comportamenti fraudolenti da parte dei contribuenti, sul modello di quelle adottate in materia di IVA;

- (art.3, VII comma, base imponibile) la modifica del criterio di calcolo della base imponibile dell'imposta per le case da gioco. Mentre la normativa attuale prevede che l'imposta si applichi sulla differenza tra le somme incassate dalle case da gioco e quelle pagate ai giocatori, la proposta di legge prevede che la base imponibile sia costituita "dalle somme introitate per i giochi". Grazie a tale modifica le case da gioco pagherebbero l'imposta utilizzando una base imponibile molto più ampia di quella attualmente prevista e con un'aliquota più elevata (il progetto prevede infatti anche il passaggio dell'aliquota dall'8% al 12%). E' oltremodo improbabile che le case da gioco possano sopportare un tale onere fiscale e

sarebbe pertanto opportuno mantenere l'attuale previsione normativa ⁽²⁾;

- (art.4, IV e V comma, aliquota) l'abrogazione, tra gli altri, anche dei commi IV e V dell'art.4, in materia di aliquote. Tali disposizioni disciplinano le aliquote applicabili alle cessioni di beni ed alle prestazioni di servizi obbligatoriamente imposte agli spettatori ed alle quote per l'appartenenza ai circoli privati. Tale abrogazione è la naturale conseguenza della parziale modifica, prevista dal medesimo d.d.l. e già esaminata nei punti che precedono, dell'art.3 del d.p.r. n.640/1972. E' evidente che l'abrogazione dei summenzionati commi dell'art.4 è quindi strettamente collegata al destino delle modifiche proposte con riferimento all'art.3;

- (art.5, spettacoli di beneficenza) l'abrogazione integrale dell'articolo è diretta ad ottenere la sottrazione dall'ambito applicativo dell'imposta degli spettacoli organizzati "per fini di beneficenza o comunque non di lucro". Con riferimento a questa proposta si deve osservare che la sua idoneità a raggiungere lo scopo prefissato è quanto meno dubbia, dato che il presupposto per l'applicazione

(2) Occorre peraltro notare che il legislatore ha recentemente previsto l'eliminazione della ritenuta del 25% con rivalsa facoltativa prevista dall'art.30 del d.p.r. n.600/1973 sulle vincite nelle case da gioco ed ha stabilito la sua ricomprensione nell'ambito dell'imposta sugli spettacoli riscossa a carico della casa da gioco stessa (art.10-ter della legge n.30/1997 che ha convertito in legge, con modifiche, il d.l. n.669/96). La previgente ritenuta non veniva di fatto corrisposta dalle case da gioco per la impossibilità di determinare concretamente le vincite pagate. Pertanto, quella che sembrerebbe essere una agevolazione di categoria deve probabilmente essere considerata come una semplice misura di razionalizzazione.

dell'imposta non include in alcun modo il fine di lucro dello spettacolo. Inoltre, la legge n.662/1996 (legge finanziaria per il 1997) prevede all'art.3, comma 187, una delega legislativa al Governo per il riordino della disciplina delle organizzazioni *non-profit* (ONLUS). Sarebbe quindi opportuno - secondo, quanto sostenuto dal sottosegretario alle finanze Castellani nel corso della seduta del 23 gennaio 1997 della Commissione finanze della Camera dei Deputati, che esaminava il d.d.l. in questione - attendere le determinazioni del Governo in ordine alla delega in questione prima di procedere all'adozione di provvedimenti legislativi in materia di attività senza fine di lucro;

- (art.14, imponibili medi) la determinazione forfetaria della base imponibile del tributo da parte del Ministro delle Finanze - grazie all'abrogazione dell'inciso "di minima importanza" contenuto nella norma - per tutte le tipologie di spettacoli e di attività considerate dall'imposta e non solo a quelle aventi dimensioni minimali. Il d.d.l. contempla anche l'abrogazione del II comma dell'art.14, che prevede la possibilità, per il contribuente, di esercitare l'opzione per la tassazione secondo il metodo ordinario. Entrambe queste modifiche sono censurabili: la modifica del I comma comporta la possibilità di estendere la determinazione forfetaria dell'imponibile senza limiti con riguardo alle caratteristiche ed alle dimensioni del tipo di attività esercitata, il che è quanto meno discutibile sotto un profilo di opportunità e probabilmente incostituzionale per violazione della riserva di legge posta dall'art.23

quanto non è determinato chiaramente il significato di "attività svolta nell'ambito di altra attività" e di "attività prevalente"; con riferimento alla seconda modifica, invece, valgono le stesse osservazioni formulate per la modifica dell'art.5 a favore degli spettacoli di beneficenza: sarebbe opportuno attendere il complessivo riordino della materia delle associazioni da parte del Governo;

- (art.29, Imposta su biglietti a prezzo ridotto e gratuiti in eccedenza) occorre prevedere che l'imposta sia dovuta anche sulle tessere nominative permanenti concesse in eccedenza rispetto ai limiti stabiliti dagli articoli 23, 24, 25 e 26 del d.p.r. n.640/1972. Tale previsione comporterebbe l'armonizzazione del regime previsto per le tessere permanenti a quello dei biglietti gratuiti;

- (numero 5 della tariffa) l'abrogazione del numero 5 della tariffa, che assoggetta all'imposta, con l'aliquota del 3%, le mostre, le fiere campionarie, le esposizioni scientifiche, artistiche, industriali e le rassegne cinematografiche. Queste ultime andrebbero assoggettate al medesimo regime previsto per le ordinarie proiezioni cinematografiche. L'abrogazione appare opportuna, anche alla luce del valore culturale delle attività in questione e del modesto gettito fornito allo Stato (circa 5 miliardi).

4.2. *Modifiche sugli adempimenti formali.*

Con riferimento alle disposizioni del d.p.r. n.640/1972 che contengono norme strumentali e che disciplinano gli adempimenti formali relativi al tributo, occorre rilevare che il d.d.l. prevede una

serie di modifiche. In verità, le innovazioni proposte non mutano radicalmente le complesse e macchinose procedure formali poste a carico degli esercenti delle attività sottoposte a tassazione. In sintesi, le modifiche proposte sono le seguenti:

- (art.6) abolizione della doppia dotazione di biglietti per le attività spettacolistiche periodiche;

- (art.7) abolizione dei registri di carico e scarico delle dotazioni di biglietti per attività spettacolistiche;

- (art.7) emissione di biglietti e di altri titoli di ingresso per mezzo di sistemi automatici centralizzati gestiti da soggetti terzi, previa autorizzazione con decreto del Ministro delle Finanze;

- (art.8) utilizzazione di una sola distinta di incasso per gli spettacoli cinematografici e teatrali in luogo della pluralità di distinte attualmente prevista.

In luogo di tali limitate modifiche, che non incidono radicalmente sugli adempimenti addossati agli esercenti, *si potrebbe ipotizzare l'abrogazione di tutte le norme concernenti le dotazioni di biglietti, i registri di carico e le distinte di incasso, sostituendo il tutto con un idoneo apparecchio informatico che emetta i biglietti, registri il corrispettivo ricevuto e sia anche in grado di memorizzare lo spettacolo in relazione al quale il corrispettivo è stato ricevuto.* Per il biglietto così ottenuto si potrebbe poi prevedere un semplice meccanismo di annullamento (ad esempio, l'obliterazione) che elimini il rischio della pluralità di utilizzazioni. *Si potrebbe inoltre prevedere una dichiarazione unica mensile o quindicinale, da*

compilarsi a cura dell'esercente ed il pagamento dell'imposta a scadenze mensili o quindicinali (ad esempio entro il giorno 10 del mese successivo). La dichiarazione dovrebbe comunque contenere tutti i dati che consentano di stabilire quali spettacoli sono stati rappresentati nel periodo oggetto della dichiarazione e quale è stato l'incasso riferibile a ciascuna rappresentazione.

In alternativa, per gli organizzatori di spettacoli che non dispongono delle strutture e delle risorse necessarie per impiantare un sistema informatico adeguato si può prevedere la temporanea permanenza del sistema attuale, con alcune semplificazioni:

- un unico modello di distinta di incasso per tutte le attività, idoneo anche per le liquidazioni effettuate dalle associazioni che optano ai sensi della L. 398/91 (c.d. IVA Associazioni), in modo da sopprimere l'obbligo di tenere una pluralità di distinte nel caso di esercizio di attività diverse;

- indicazione del numero dei biglietti esitati e del prezzo lordo praticato, con eliminazione della ripartizione unitaria ed esposizione sia dell'IVA che dell'imposta sugli spettacoli dovute sulla base di coefficienti da applicare all'incasso lordo, con arrotondamento alla lira superiore;

- previsione di un'unica dotazione di biglietti e di un unico registro di carico e scarico;

- eliminazione del pagamento per cinquina solare, con introduzione del pagamento quindicinale ovvero mensile per tutte le attività aventi carattere periodico;

- possibilità di usufruire della dichiarazione di incasso anche senza la prevista autorizzazione della Direzione Regionale delle Entrate (ex Intendenza di Finanza).

Probabilmente le semplificazioni indicate, data la loro notevole complessità e l'elevato contenuto tecnico, richiederanno che la legge di riforma disciplini le linee fondamentali e che successivamente si provveda a darvi attuazione con appositi regolamenti ministeriali.

4.3. Modifiche sulla tariffa.

Con riferimento alle voci contenute nella tariffa allegata al d.p.r. n.640/1972, il d.d.l. prevede una riduzione delle aliquote gravanti su alcune attività assoggettate all'imposta. Suscitano tuttavia qualche perplessità le seguenti modifiche proposte:

- (numero 6) abrogazione dell'inciso "sia in circoli o associazioni di qualunque specie". Con tale modifica sarebbe sottratta all'applicazione dell'imposta l'utilizzazione di apparecchi da divertimento installati in circoli o associazioni private, mentre vi resterebbe assoggettata l'utilizzazione in locali pubblici o aperti al pubblico. Tale previsione si presta ad evidenti sperequazioni ed elusioni, data l'estrema facilità con cui un locale può figurare come "circolo privato" pur essendo, *de facto*, un locale aperto al pubblico;

- (numero 8) il d.d.l. propone di incrementare l'aliquota sugli introiti lordi delle case da gioco autorizzate dall'8% al 12%. In congiunzione con la sopra descritta modifica dell'art.3, VII comma del d.p.r. n.640/1972, questa innovazione comporterebbe notevoli

difficoltà di adempiere all'obbligazione tributaria da parte delle case da gioco.

Dall'altro lato, nella revisione della tariffa in vigore si deve tenere conto delle diverse caratteristiche e del diverso valore culturale degli spettacoli e dei divertimenti assoggettati a tassazione. In particolare, andrebbero agevolati quegli spettacoli che costituiscono il veicolo per la comunicazione al pubblico, da parte dell'autore, dei contenuti culturali della propria opera, attraverso la sua esecuzione o rappresentazione.

A tal fine si potrebbe modificare la tariffa in vigore nel modo seguente:

- aliquota 4% per spettacoli cinematografici, teatrali e musicali (numeri 1 e 4 della tariffa);

- aliquota 6% per spettacoli sportivi (numero 2 della tariffa). La stessa aliquota dovrebbe trovare applicazione anche con riferimento al ballo ed alle attività analoghe (numero 3 della tariffa). Occorre in tal caso prevedere che l'imposta si applichi sul corrispettivo globale pagato dal fruitore del servizio, eliminando tutte le norme che - al fine di determinare la base imponibile dell'imposta - disciplinano forfettariamente la ripartizione del corrispettivo tra prezzo dovuto per l'ingresso e prezzo dovuto per le altre prestazioni accessorie (consumazione, ecc.). Per il ballo si potrebbe prevedere la possibilità di liquidare le imposte in base alle presenze medie per tutte le tipologie di ingresso previste (modificando opportunamente il DM 23/12/81, che prevede tale possibilità solo in limitate ipotesi);

- aliquota 10% su apparecchi da divertimento ed introiti lordi delle case da gioco (numeri 6 e 8). L'imposta sugli apparecchi da divertimento è regolata dal DM 3/3/1990, che stabilisce imponibili forfetari annui con riferimento a ciascuna tipologia di apparecchio. Tale peculiare disciplina andrebbe mantenuta anche dopo la riforma per evidenti esigenze di praticità nell'applicazione del tributo. L'imposta sugli introiti lordi delle case da gioco è stata peraltro oggetto di recente modifica da parte del d.l. 31/12/1996, n.669 (convertito nella legge 28/2/1997, n.30), che ha fissato l'aliquota nella misura del 10% commisurata agli incassi lordi (anche se detta aliquota è ridotta del 50% a favore delle case da gioco gestite da enti pubblici).

Resterebbe invariata la misura dell'imposta sugli ingressi nelle case da gioco (aliquota del 60%) e sulle scommesse diverse da quelle ippiche (aliquota del 5%).

4.4. *Osservazioni conclusive.*

Nel complesso, le modifiche proposte dal d.d.l. Conte mitigano notevolmente l'incidenza dell'imposta sulle attività interessate, contribuendo ad allentare il peso della duplicazione di IVA ed imposta sugli spettacoli. Dall'altro lato, il progetto di legge in questione comporta una notevole flessione del gettito erariale, che può essere stimata approssimativamente in 127 miliardi. Non è chiaro come tale perdita di gettito possa essere recuperata all'interno della stessa imposta sugli spettacoli, dato che le uniche previsioni

che incrementano le entrate sono costituite da un aumento del carico fiscale gravante sulle case da gioco (che probabilmente non sarebbero in grado di farvi fronte) e sugli apparecchi da divertimento. L'inclusione nella base imponibile del tributo della pubblicità effettuata nei luoghi in cui si svolgono gli spettacoli e dei diritti di ripresa televisiva, radiofonica e cinematografica comporterebbe un incremento di gettito difficilmente quantificabile.

Attraverso le modifiche al d.d.l. proposte si avrebbe un minor gettito di circa 95 miliardi, cui potrebbe farsi fronte nel modo seguente:

- per 39 miliardi attraverso l'uniformazione al 19% dell'aliquota IVA gravante sugli spettacoli sportivi, di cui si è già detto *sub par.* 3;

- per 11 miliardi attraverso l'aumento dall'8% al 10% dell'aliquota sugli apparecchi da gioco;

- per 35 miliardi attraverso la riduzione dal 13,734% all'11% dell'aggio spettante alla SIAE per l'attività svolta. Ciò appare giustificato dai minori adempimenti e controlli richiesti a seguito della semplificazione delle procedure.

La quota rimanente (circa 10 miliardi) sarebbe probabilmente coperta dall'aumento dell'imposta dovuto alla tassazione della pubblicità nei luoghi in cui si svolgono gli spettacoli.

5. Progetto di una nuova imposta sugli spettacoli.

Nel caso in cui si ritenesse di dover mantenere in vigore l'imposta sugli spettacoli, una possibile alternativa alla modifica

dell'imposta sugli spettacoli proposta nel c.d. "progetto Conte" potrebbe essere elaborata attraverso il ripensamento integrale di tale tributo. Ad un'imposta basata sulla tassazione dello spettatore in relazione a talune tipologie di consumo ritenute suntuarie, occorrerebbe sostituire un diverso tributo, fondato sulla tassazione della produzione di determinate attività spettacolistiche e di intrattenimento. La base imponibile, trattandosi di un'imposta che colpisce non il *consumo* ma la *produzione* dello spettacolo, non dovrebbe essere costituita dal corrispettivo pagato dallo spettatore per la fruizione del servizio, ma da tutte le entrate comunque percepite dall'organizzatore in relazione alla realizzazione dello spettacolo. Si dovrebbero invece escludere quelle somme, pagate dallo spettatore, che non hanno un collegamento diretto con lo spettacolo, ma che sono giustificate da una causa diversa (ad esempio, le cessioni di beni e le prestazioni di servizi accessorie allo spettacolo, anche se obbligatorie).

Poiché l'imposta non sarebbe più configurata come imposta sul consumo, si avrebbero una serie di conseguenze ulteriori sul piano fiscale che la distinguerebbero radicalmente dall'attuale imposta sugli spettacoli:

- eliminazione del diritto di rivalsa nei confronti dello spettatore e della conseguente duplicazione con l'IVA;
- determinazione della base imponibile per il calcolo dell'IVA sul corrispettivo pagato dallo spettatore, al lordo dell'imposta;

- deducibilità dell'imposta ai fini della determinazione del reddito d'impresa dell'esercente, ai sensi dell'art.64 del t.u.i.r., nel periodo di imposta in cui avviene il pagamento.

L'imposta dovrebbe applicarsi solo sulle attività spettacolistiche e di intrattenimento in senso stretto, eliminando la tassazione di attività del tutto marginali e che comunque esulano dalla nozione di spettacolo (in quest'ottica peraltro si è già mosso il legislatore con riferimento all'imposta sulle scommesse ippiche, trasferita dall'imposta sugli spettacoli all'imposta unica di cui alla legge n.1379/1951).

L'accertamento e la riscossione di questa imposta potrebbero ben essere gestiti dalla SIAE, che ha una approfondita conoscenza del mondo dello spettacolo e al contempo possiede l'esperienza necessaria in materia di accertamento dei tributi.

6. Prospettive di regionalizzazione dell'imposta sugli spettacoli

In esito al decentramento amministrativo iniziato con il d.l. 29 marzo 1995, n.97 (conv. nella legge 30 maggio 1995, n.203) e che l'attuale Governo intende proseguire anche attraverso leggi specifiche per i diversi settori dello spettacolo, le funzioni amministrative relative allo spettacolo ed al turismo saranno trasferite in misura sempre maggiore - salvo per quanto concerne le attività di interesse nazionale - alle singole regioni (che potrebbero poi operare un ulteriore trasferimento in via di delega agli enti locali minori).

Questo trasferimento, che include anche le sovvenzioni e le agevolazioni a favore delle imprese che operano nello spettacolo, offre l'opportunità di ipotizzare una riforma in chiave regionale dell'imposta sugli spettacoli, al fine di attribuire alle regioni le risorse proprie necessarie per lo svolgimento delle attività trasferite nell'ambito di un rapporto di correlazione necessaria tra lo specifico tributo applicato e le competenze dell'ente regione. Attraverso l'attribuzione alle regioni della gestione dell'imposta si otterrebbe anche il risultato di avvicinare il soggetto impositore ed erogatore di servizi culturali al cittadino, che è al contempo utente del servizio-spettacolo e contribuente. Sarebbe cioè più agevole la percezione da parte del contribuente della correlazione tra tributi pagati e la qualità delle spese per lo spettacolo effettuate dalle regioni grazie a tali risorse finanziarie. In altri termini, si raggiungerebbe il duplice risultato di consentire agli enti locali uno svolgimento meno affannato delle nuove competenze loro attribuite e ai cittadini di apprezzare direttamente l'utilizzazione, da parte dell'ente locale, delle imposte pagate.

Bisogna tuttavia considerare che il decentramento del tributo comporterebbe per lo Stato il venir meno del gettito dell'imposta e porporrebbe il problema della permanenza (e del finanziamento) del FUS quale strumento statale o regionale di sovvenzione del settore. E' noto infatti che l'importo del FUS corrisponde in termini finanziari a quello dell'imposta sugli spettacoli. E' però evidente che la soluzione della soppressione o della riduzione del FUS non è in questo

momento praticabile. Il FUS svolge, infatti, una funzione essenziale di sovvenzione degli spettacoli, che, altrimenti, non potrebbero sopravvivere. Anche a voler ritenere che il finanziamento del FUS sia in qualche modo correlato al gettito dell'imposta sugli spettacoli (in quanto si è visto che i due importi sono quasi identici), va considerato che il venir meno del gettito del tributo non può avere l'effetto automatico e compensativo di ridurre corrispondentemente l'importo del FUS. Con la regionalizzazione dell'imposta degli spettacoli verrebbe meno, in altri termini, una somma corrispondente a quella che alimenta il FUS, ma non certo la sua funzione, che è quella - sempre più attuale - di redistribuire tra i diversi settori dello spettacolo le risorse finanziarie prelevate dalle attività spettacolistiche in attivo (ad esempio, lo sport) a favore delle attività spettacolistiche in crisi (ad esempio, gli enti lirici). Pertanto, contemporaneamente alla regionalizzazione del tributo sugli spettacoli, occorrerebbe assicurare le fonti di finanziamento per il FUS, di modo che esso continui ad operare. Il che significa, da una parte, scartare l'idea di una corrispondente integrale regionalizzazione del FUS (inopportuna in quanto l'attività di sovvenzione e redistributiva espletata attraverso il Fondo può essere efficace solo se effettuata a livello nazionale) e, dall'altra, attuare la regionalizzazione del tributo contemplando:

- un vincolo di destinazione che correli il gettito dell'imposta al finanziamento degli interventi in materia di spettacoli. Occorre evitare che l'imposta sia inglobata nel bilancio complessivo dell'ente locale e

che finisca con il finanziare anche attività che non hanno nulla a che vedere con lo spettacolo;

- la creazione di un Fondo perequativo alimentato da una quota di gettito del tributo riscosso nel territorio delle singole regioni, di modo che le regioni nelle quali è più elevato il consumo di spettacoli contribuiscano alla crescita delle attività culturali nelle altre regioni. Tramite questo Fondo saranno erogati, a favore delle regioni in cui è minore la spesa per attività culturali, contributi calcolati secondo parametri dati dai costi standard minimi;

- un sistema di trasferimento delle risorse agli enti locali minori nell'ipotesi in cui le competenze amministrative in materia di spettacoli siano ulteriormente delegate a tali enti.

Si potrebbe anche ipotizzare che alle regioni sia demandata la parziale determinazione di alcuni elementi essenziali del tributo (in particolare le aliquote), in modo da poter effettivamente realizzare una efficace politica fiscale dello spettacolo a livello regionale.

7. La revisione del sistema degli abbuoni per il cinema

Come è noto, gli abbuoni sono dei crediti di imposta, a valere sull'imposta spettacoli, riconosciuti agli esercenti delle sale cinematografiche per la specifica programmazione effettuata ⁽³⁾.

⁽³⁾ La normativa degli abbuoni è prevista (L. 153/94) al fine di incentivare la proiezione di film di produzione nazionale (o CEE) e i film di interesse culturale nazionale assistiti dal fondo di garanzia;

- è previsto un abbuono fisso del 12,50% per ciascuna giornata di attività;

L'attribuzione degli abbuoni è quindi strettamente legata all'esistenza dell'imposta sugli spettacoli.

7.1 Nell'ipotesi in cui si optasse per l'abolizione dell'imposta (secondo lo schema descritto *sub par. 3*) si porrebbe il problema dell'introduzione, a favore dei gestori delle sale cinematografiche, di un incentivo che prenda il posto degli abbuoni. L'abolizione dell'imposta sarebbe, infatti, un vantaggio condiviso da tutte le imprese del settore, indipendentemente dalla posizione occupata nella catena produttiva e commerciale; al contrario gli abbuoni sono vantaggi riconosciuti direttamente all'esercente della singola sala cinematografica sotto forma di credito d'imposta. La conseguenza è che gli esercenti delle sale cinematografiche sarebbero penalizzati dall'abrogazione dell'imposta venendo meno il veicolo per la

-
- viene concesso un ulteriore 12,50% per gli esercenti che si impegnano a programmare, per almeno il 25% delle giornate di proiezione nell'arco di ciascun semestre solare, film di produzione nazionale (o comunitaria) e/o film di interesse culturale nazionale assistiti dal fondo di garanzia;
 - per i film di produzione nazionale o CEE, se viene superata la quota di riserva, l'abbuono è aumentato al 50%;
 - anche se non si raggiunge la riserva del 25%, per i film di interesse culturale nazionale o di film realizzati in base all'art. 28 della legge 1213/65, l'abbuono è comunque concesso nella misura del 60%;
 - anche se non si raggiunge la riserva del 25%, per i film di interesse culturale nazionale assistiti dal fondo di garanzia, l'abbuono è comunque concesso nella misura del 95%;
 - in caso di mancato rispetto degli impegni assunti gli esercenti debbono restituire l'abbuono percepito, aumentato di interessi pari al doppio del saggio di interesse legale;
 - sussistono anche altri abbuoni, previsti dalla legge 1213/65 e successive modificazioni (35% per i film iscritti al P.R.C. e film UE ammessi ai benefici, 25% per attestato di qualità, 50% per prodotti per ragazzi, 3% per i cortometraggi premiati, 2% per le programmazioni di attualità dichiarate nazionali).

concessione dell'abbuono. Va inoltre sottolineato che il meccanismo dell'abbuono comporta l'immediata fruizione economica del medesimo, attuata a valere sull'imposta spettacoli incassata dall'esercente. Un'analogha efficienza non potrebbe essere ottenuta mediante l'erogazione di contributi statali.

A questo proposito si potrebbe ipotizzare l'attribuzione agli esercenti cinematografici di un apposito credito IVA. Il "trasferimento" dell'abbuono nel meccanismo dell'IVA dovrebbe operare solo al livello della liquidazione, senza incidere sul meccanismo di applicazione del tributo o sull'aliquota del medesimo. In altri termini l'ammontare dell'abbuono, calcolato con criteri prefissati, andrebbe defalcato dall'IVA dovuta in sede di liquidazione periodica. Ciò potrebbe non consentire un recupero immediato alle imprese in situazione di credito IVA strutturale, ma comporterebbe il vantaggio, per le altre, del recupero immediato senza incidere sui meccanismi di applicazione dell'IVA che, come è ben noto, sono soggetti a rigidi vincoli comunitari.

7.2 Al contrario, qualora l'imposta dovesse essere mantenuta (con le modifiche già esaminate *sub par. 4*), non vi sarebbe alcuna necessità di trasferire gli abbuoni nel sistema dell'IVA. Tuttavia, la parziale riforma dell'imposta offrirebbe nondimeno l'opportunità per una revisione globale del regime degli abbuoni, per snellirne e semplificarne la disciplina.

Bisogna infatti considerare che l'attuale regime degli abbuoni risulta eccessivamente oneroso sotto il profilo dei controlli, in quanto

occorre provvedere ad una verifica continua della programmazione cinematografica effettuata dal singolo cinematografo, per verificare se quanto dichiarato dall'esercente corrisponde a verità e se quindi gli abbuoni spettano effettivamente in misura corrispondente a quanto dichiarato.

Per tali ragioni, si potrebbe abolire il regime generale degli abbuoni attualmente in vigore, introducendo:

- un abbuono del 25% per ciascuna proiezione (senza le riserve previste dall'attuale normativa) per i film di produzione nazionale o CEE;

- un abbuono del 50% per ciascuna proiezione (senza le riserve previste dall'attuale normativa) di film di interesse culturale nazionale, assistito dal fondo di garanzia.

Altre semplificazioni per l'Amministrazione Finanziaria potrebbero essere costituite dalle seguenti misure:

- abolizione dell'abbuono della imposta spettacoli sino a 15.000 lire (L. 10/5/83, n. 182 e successive modificazioni), vista la riduzione dell'aliquota. Tale abbuono è oggi previsto per quegli esercenti che, per giornata di programmazione, praticino un prezzo netto del biglietto inferiore a quello aggiornato periodicamente con DM (da ultimo il prezzo netto massimo è stato fissato in lire 6.896 con decreto dell'8/1/97);

- Piccolo Esercizio Cinematografico (P.E.C. - DM 31.1.1979). Tale regime speciale prevede la liquidazione forfettaria dei tributi per i cinema che, optando per tale liquidazione, siano siti in comuni con

popolazione non superiore a 20.000 abitanti ovvero in frazioni o località che non superino tale limite e siano distanti almeno 2 km dai rispettivi capoluoghi. Deve essere praticato un prezzo massimo (attualmente fissato in lire 4.500 con Decreto del 13/1/1997). Premesso che l'utilizzazione di tale istituto è assolutamente residuale (forse una decina di casi in tutta Italia) ne è opportuna l'abolizione.

Si potrebbe anche studiare l'introduzione di un regime di abbuoni per gli spettacoli teatrali, i concerti di musica classica e quelli di musica leggera: anche per tali spettacoli, in analogia con il settore del cinema, potrebbe prevedersi un regime di abbuoni la cui concessione sia di incentivo allo sviluppo del patrimonio artistico nazionale ed europeo. Potrebbe ipotizzarsi, ad esempio, la concessione di un abbuono pari al 50% dell'imposta per le opere teatrali di autori italiani o comunitari (prosa e lirica) e per le esecuzioni e le interpretazioni di artisti italiani o comunitari (nei concerti di musica leggera e classica).

II) Sviluppo delle funzioni della SIAE.

1. Le funzioni di controllo svolte dalla SIAE sulle scommesse ippiche assoggettate all'imposta unica.

Anteriormente alla legge n.662/1996 le scommesse sulle corse dei cavalli erano assoggettate all'imposta sugli spettacoli,

influenzata dalle irregolarità compiute nel corso del gioco che ne costituisce il fondamento. Risulta quindi essenziale l'esercizio di una attività di controllo che consenta di minimizzare le possibilità di frodi ed abusi nello svolgimento del gioco. A tal fine, il legislatore ha sempre inteso contrastare le tendenze evasive del settore attraverso un sistema di controllo analitico sul campo, non fondato esclusivamente su accertamenti contabili e documentali. Tuttavia, già nel vigore dell'imposta sugli spettacoli, le procedure di controllo previste non erano in grado di garantire al meglio la gestione del tributo. Ciò principalmente in quanto all'elevata informatizzazione del settore delle scommesse non è corrisposta un altrettanto elevato perfezionamento delle procedure di controllo. Occorre quindi prevedere un affinamento degli strumenti di verifica e di controllo sulle scommesse.

Il controllo esercitato sulle scommesse è particolarmente importante perché le frodi commesse in questo campo non incidono solo sul gettito della imposta unica, ma sono suscettibili di avere riflesso anche su altre imposte. Le irregolarità compiute nell'esercizio delle scommesse possono, ad esempio, comportare l'evasione delle imposte sui redditi attraverso una riduzione fittizia dei margini di guadagno delle agenzie o degli allibratori (4). L'introduzione dell'imposta unica può costituire il momento più opportuno per

(4) Infatti, attraverso l'accettazione di scommesse vincenti a corsa già conclusa l'agenzia può ridurre notevolmente (se non azzerare) il proprio reddito imponibile.

affrontare coerentemente i problemi di informatizzazione del servizio di accertamento dell'imposizione sulle scommesse e a tal fine dovrebbe essere presa in considerazione l'opportunità di operare le seguenti modifiche nelle procedure di controllo:

- introduzione di una chiave elettronica (appositamente configurata in modo da non richiedere una modifica delle attuali procedure di totalizzazione) che consenta l'accesso in (anche in tempo reale) ai dati immessi in ciascun terminale utilizzato per l'accettazione delle scommesse, al fine di operare un riscontro con quanto dichiarato dagli esercenti;
- fornire la stampante dei biglietti che certificano la giocata di un apparecchio registratore sigillato, dotato della memoria necessaria per la registrazione del valore delle singole giocate, in modo da poter controllare sempre il loro valore complessivo;
- numerazione tipografica dei biglietti utilizzati per le scommesse, in modo da consentire un rapido controllo sulla quantità di biglietti utilizzati;
- istituzione di un collegamento informatico tra l'ente addetto al controllo delle scommesse (SIAE) e l'ente che raccoglie le scommesse a totalizzatore effettuate presso le agenzie ippiche.

Attraverso l'adozione di tali misure sarebbe senz'altro possibile ottenere un miglioramento dell'efficacia dei controlli

espletati dalla SIAE ed anche una riduzione dei fenomeni di evasione e di frode realizzati nell'esercizio delle scommesse.

2. Sviluppo delle attività svolte dalla SIAE.

L'esperienza e la professionalità specifiche maturate dalla SIAE nel campo del controllo dell'applicazione dei tributi nel settore dello spettacolo e delle attività connesse, nonché della relativa riscossione e nel campo della tutela e della intermediazione per i diritti d'autore possono essere utilmente impiegate con riguardo a nuove applicazioni dei diritti d'autore, ovvero a nuovi tributi dei quali è possibile ipotizzare l'istituzione. Più in particolare, va rilevato che gli sviluppi della tecnica in diversi settori (riproduzione audio-video, informatica, ecc.) permettono sia di individuare nuovi presupposti impositivi, sia di estendere l'ambito di applicazione del diritto d'autore con riferimento a settori in cui già attualmente la SIAE svolge la sua funzione in qualità di ausiliario dell'A.F., o di ente istituzionalmente preposto alla tutela del diritto d'autore. In relazione ai nuovi ipotizzabili tributi e diritti la SIAE potrebbe perciò svolgere una funzione analoga a quella già espletata, sviluppando così il suo ambito di intervento.

2.1. *Estensione del diritto di copia privata ai videoregistratori ed ai supporti informatici.*

L'attuale ambito di applicazione del diritto di copia privata è limitato ai nastri di registrazione audio e video (e supporti analoghi) ed agli apparecchi di registrazione audio. La *ratio* del prelievo di questo diritto risiede nella idoneità del supporto (ovvero dell'apparecchio) a consentire la realizzazione di copie, ad uso privato e senza fine di lucro, di opere soggette al diritto d'autore. Pertanto esso potrebbe trovare applicazione anche nei confronti di supporti ed apparecchiature diversi da quelli espressamente indicati nella legge n.93/1992, essendo tra l'altro venuti meno i motivi di incentivazione del mercato che avevano originariamente indotto il legislatore a non assoggettare al diritto gli apparecchi di registrazione video. In particolare, questi ultimi potrebbero essere assoggettati a tale diritto e potrebbero esservi assoggettati anche i supporti per la registrazione e l'immagazzinamento di informazioni e dati, quali i dischetti per elaboratori elettronici ed i *compact disc* vergini (seppure con aliquota ridotta). L'assoggettamento dei dischetti per elaboratore e dei *compact disc* al diritto di copia privata è giustificato dalla potenzialità di questi supporti di immagazzinare dati raccolti attraverso l'uso dell'elaboratore o di altre apparecchiature in grado di collegarsi a reti informatiche a livello mondiale e di prelevare, anche gratuitamente, copie di opere (letterarie, musicali e visive) soggette al diritto d'autore. Poiché tale utilizzazione di questo tipo di supporto è meramente eventuale e,

peraltro, di impossibile accertamento in concreto, sarebbe auspicabile l'adozione di una aliquota ridotta rispetto a quella oggi applicata sui nastri audio (attualmente il 10% del prezzo).

A fronte della proposta estensione del diritto di copia privata si potrebbe prevedere un prelievo a favore dello Stato, posto a carico dei beneficiari del diritto e commisurato all'entità di questo, trattenuto e versato direttamente dalla SIAE (che agirebbe quale sostituto d'imposta). Tale prelievo sarebbe giustificato in relazione alla percezione, da parte dei beneficiari, di un diritto su supporti ed apparecchi che solo eventualmente sono utilizzati per effettuare copie ad uso privato di opere soggette al diritto d'autore, ma che possono essere utilizzati anche per memorizzare altri tipi di dati. Il gettito di questo tributo dovrebbe essere vincolato al finanziamento di interventi sociali nel settore della cultura e dello spettacolo.

2.2. *Tassazione degli strumenti informatici collegati in rete.*

Data la notevole diffusione degli elaboratori elettronici e le potenzialità offerte dai collegamenti in rete, si potrebbe ipotizzare l'introduzione di un tributo che colpisca non tanto i supporti informatici (per i quali si è già proposta l'estensione del diritto di copia privata), quanto piuttosto gli strumenti elettronici idonei a consentire l'accesso alle moderne reti telematiche c.d. "esterne". Ciò in quanto il presupposto è da identificarsi nella particolare capacità contributiva manifestata dall'ampliamento delle potenzialità di informazione e comunicazione ricollegata alla suddetta connessione

in rete. Tale presupposto presenta il necessario requisito della economicità, in quanto il soggetto che si avvale del collegamento sostiene a tal fine dei costi riconducibili sia all'utilizzazione della rete telefonica, sia al collegamento in rete attraverso il Provider. Il tributo dovrebbe consistere in un importo fisso, da corrispondere annualmente, ed in relazione al quale il Provider, assunto quale sostituto di imposta, potrebbe esercitare il diritto di rivalsa nei confronti dell'abbonato in rete.

2.3. Controllo dei fenomeni del lavoro nero e della evasione contributiva e previdenziale nello spettacolo.

La SIAE, grazie all'esperienza maturata nel settore dello spettacolo ed alla presenza capillare su tutto il territorio nazionale, dispone delle conoscenze e della struttura necessarie per esercitare - presso le aziende dello spettacolo - poteri di verifica e di controllo diretti alla emersione delle attività lavorative "sommese" svolte in margine agli spettacoli e ai pubblici intrattenimenti e alla conseguente repressione delle infrazioni alle norme contributive e previdenziali. Questa attività, che dovrebbe essere svolta in collaborazione con gli Ispettorati del lavoro e con gli uffici periferici degli Istituti previdenziali, porterebbe ad una notevole riduzione delle infrazioni alla disciplina previdenziale e del lavoro nel campo dello spettacolo.

Ai fini dell'attribuzione alla SIAE dei compiti in parola occorrerebbe un'espressa previsione legislativa che attribuisca ai

suoi funzionari un potere di verifica nei confronti dei gestori e degli organizzatori degli spettacoli, concorrente con quello già spettante agli Ispettorati del lavoro ed agli Istituti previdenziali. Questa funzione sarebbe svolta in concomitanza con gli accertamenti espletati in materia di imposta sugli spettacoli e di diritto d'autore e si concretizzerebbe in un controllo sul campo, sfociante nella redazione di un verbale contenente l'indicazione delle infrazioni riscontrate, da far pervenire all'ente competente per l'adozione delle misure previste dalla legge.

L'attribuzione alla SIAE di questa nuova competenza andrebbe tuttavia accompagnata da una apposita revisione della disciplina del lavoro nel settore dello spettacolo, anche al fine di prevedere forme di lavoro *part-time*, stagionale e ad orari flessibili, secondo le peculiari esigenze manifestate dalle aziende che operano nel settore. In questo modo sarebbe possibile abbinare i nuovi e più incisivi controlli condotti dalla SIAE ad una normativa che venga incontro alle necessità di un settore dell'economia vitale, mutevole e in continua evoluzione come è quello dello spettacolo.

2.4. Assistenza per l'accertamento e la riscossione di tributi e diritti per conto delle regioni e degli enti locali.

La SIAE, data la sua presenza capillare su tutto il territorio nazionale, potrebbe svolgere numerose attività a favore degli enti locali, specialmente in materia di accertamento e riscossione di tributi quali la TOSAP e l'imposta sulla pubblicità, nonché dei canoni

concessori che eventualmente dovessero sostituirsi a questi in seguito ad una eventuale riforma della fiscalità locale. A tal fine sarà necessario che la Società adotti le strumentazioni informatiche necessarie allo svolgimento di tali compiti e che concorra presso i singoli enti locali per l'assegnazione delle concessioni per l'accertamento e la riscossione di tali tributi, in regime di concorrenza con gli attuali concessionari.

In un'ottica di lungo periodo sarebbe anche configurabile lo svolgimento da parte della SIAE di un'attività di supporto a favore delle regioni per l'accertamento dell'IREP. Ciò potrebbe essere facilitato dalla presenza su tutto il territorio nazionale degli agenti SIAE, ma richiederebbe lo sviluppo da parte della Società delle conoscenze (di cui al momento difetta) in materia di bilancio e di reddito di impresa.

Giovanni Bianchi

Vorrei riallacciarmi agli aspetti tecnici, tributari, affrontati negli interventi per 1) sottolineare la differenza che vi è dal punto di vista fiscale tra sponsorizzazione, mecenatismo ed erogazione, 2) accennare ad alcuni aspetti marginali riguardanti il tema della "commercialità" di cui si è già detto. La dottrina civilistica riconosce alla sponsorizzazione natura sinallagmatica con la conseguenza che, dal punto di vista tributario, sarebbe normale concludere per la natura di costo della sponsorizzazione per lo sponsor e di ricavo (occasionale o meno) per lo sponsorizzato. Il fisco in questo momento considera in linea generale la sponsorizzazione un'attività commerciale: l'ente che ne beneficia quindi deve avere aperto la partita iva ed emettere una fattura per l'importo della sponsorizzazione ricevuta. Questa rappresenterà nella propria dichiarazione dei redditi un ricavo di impresa o un reddito diverso a seconda della occasionalità o meno del suo esercitare attività commerciali. Se tutta l'attività dell'ente è considerata commerciale, è probabile che l'ente chiuda il bilancio in perdita e non paghi imposte dirette sulla sponsorizzazione. Diverso è il discorso se l'attività istituzionale dell'ente non è svolta secondo modalità commerciali. In questo caso l'ente, a fronte dell'importo della sponsorizzazione, considerata - si è visto - ricavo di attività commerciale, non potrà dedurre che pochi o nessun costo, con la conseguenza che andrà a pagare le imposte sull'importo ricevuto dovendo dichiararlo come reddito diverso o come reddito di impresa. Ma ecco uno dei principali paradossi della situazione attuale. Quando il fisco assimila la sponsorizzazione alla spesa di rappresentanza (deducibile limitatamente al solo 30% e per giunta in cinque anni) si ha l'assurda conseguenza di vedere la sponsorizzazione tassata pienamente - e subito - in capo allo sponsorizzato e non deducibile che in piccola parte per chi ne sostiene l'onere. Insomma, le somme che dovevano essere destinate ad una finalità meritoria vengono distratte dal fisco. Laddove l'ente non avesse una aliquota agevolata, a conti fatti, il fisco "guadagnerebbe" circa 28875 lire ogni 100000 lire erogate dallo sponsor (e il "guadagno" del fisco, se pur minore, rimarrebbe anche nel caso di un ente che gode dell'aliquota agevolata). Il beneficio del fisco (ed il danno per la cultura) da 28875 salirebbe addirittura a 41250 qualora l'importo della sponsorizzazione venisse ritenuto sinallagmatico per lo sponsorizzato e non per lo sponsor. Ci troviamo di fronte a situazioni paradossali, molto più reali comunque di quanto si possa immaginare in presenza di una situazione così incerta. E' infatti evidente che chi sponsorizza opera anche per un suo tornaconto. Lo fa comunque valorizzando qualcosa di meritevole. E' di tutta evidenza come sia urgente intervenire per portare chiarezza in questa situazione evitando che le normative (o le interpretazioni) siano spinte quasi solo dal timore di comportamenti elusivi da parte di frange più o meno estese di operatori. Che

vi siano situazioni di possibile elusione è indubbio, che sia possibile trovare i mezzi per evitarlo è altrettanto certo. Non sarebbe difficile pensare a disposizioni di maggior favore nei confronti di quegli enti che sono in grado e desiderano offrire la massima trasparenza (contabilità ordinaria e previsione di un organo di controllo professionale).

Altro discorso centrale: la "commercialità". Se ne è già parlato ma dovremo parlarne più ampiamente nella sessione successiva. Per il momento mi limito ad evidenziare un'altra situazione paradossale che va chiarita. Il mecenatismo è attualmente regolato - per quanto riguarda le imposte dirette - dall'articolo 65 del Testo Unico. Vi si legge che sono deducibili solo le erogazioni liberali a favore di persone giuridiche che perseguono "esclusivamente" le finalità ritenute meritevoli e cioè l'educazione e l'istruzione - che includono evidentemente la cultura -, la ricreazione, l'assistenza sociale e sanitaria o il culto e la ricerca scientifica. Ci sono circolari che, equivocando tra esclusività dei mezzi ed esclusività dei fini, hanno negato la deducibilità dei contributi che una banca intendeva erogare ad una USL dal momento che questa gestiva limitate attività di carattere commerciale. La norma - estremamente chiara - ritiene di agevolare determinati settori ritenuti meritevoli per nulla interessata - come normale - alle modalità solo erogative, solo corrispettive o contemporaneamente erogative e corrispettive di esercizio dell'attività meritoria esercitata. Si pensi, ad esempio, a quello che può succedere ad un ente che, ricevendo somme per sponsorizzazioni (che il fisco tende a considerare attività commerciale), rischia di non vedersi riconoscere la facoltà di assicurare la deducibilità delle erogazioni liberali ricevute non svolgendo "esclusivamente" attività meritevoli. Occorre intervenire - e per questo bastano interventi ministeriali - per fare chiarezza su questo punto per evitare che ambigue interpretazioni della legge possano comportare serie limitazioni alle già scarse e poco generose disposizioni che il fisco italiano oggi concede al cosiddetto "giving".

Chiarion Casoni:

Più che dare una risposta vorrei rafforzare quello che ho detto prima. Non sono entrato negli argomenti specifici, che sono i più importanti, tuttavia arriverei a dire che, il Ministero delle Finanze fa, per ragioni diverse, gli studi di settore però non conosce il mondo dello spettacolo che è variegato. Inoltre il mondo dello sport e dello spettacolo non sono la stessa cosa. La partecipazione del Ministero delle Finanze a questo incontro rappresenta un primo avvicinamento alla realtà dei beni culturali e delle attività culturali, specialmente. L'*esclusivamente*, ad esempio, è un problema che non ha limiti. Come fa un privato cittadino a contribuire, anche con un milione, per una società che crede di spettacolo e non sa poi che questa stessa società gestisce anche il bar del teatro o della sala di concerti. Non può sapere se gestisce o no il bar, cioè se ha esclusivamente o non esclusivamente finalità di istruzione, educazione eccetera, cosa che rileva ai fini della deducibilità del suo contributo dalle tasse. Con l'abolizione della tassa di entrata ai musei e la sostituzione con un biglietto, ad esempio, improvvisamente i musei sono diventati enti commerciali. L'immobile, una proprietà del

museo, è talmente importante che alla fine i beni commerciali si trovano ad essere di gran lunga superiori ai beni non commerciali.

Questo il Ministero delle Finanze lo deve meditare e può trovare poi qualunque soluzione. Interviene allora il Ministero per i Beni e le Attività culturali che prende atto di questa soluzione, che deve essere univoca che non deve essere lasciata nell'ambiguità, nel "non dico nulla e poi tra cinque anni ti controllo". In sostanza è necessario che si dica oggi come ci si deve comportare per poi essere sottoposti a controlli, per essere eventualmente colpevoli sapendo di esserlo. Il Ministero dei Beni e delle Attività culturali prenderà atto di quello che il Ministero delle Finanze pensa e terrà conto, ad esempio, che se finanzia un soggetto dello spettacolo con il FUS [Fondo Unico dello Spettacolo *n.d.r.*], costui dovrà pagare l'Iva, l'Irpeg e tra i costi non avrà solo il concertista ma anche l'Irpeg sul concertista. Per alcune associazioni, le quali improvvisamente si sono trovate ad essere commerciali senza accorgersene, perché organizzano spettacoli, perfino la quota di iscrizione dell'associato, le 50 mila lire l'anno, sono diventate commerciali, con la conseguenza che l'associazione ha eliminato le quote associative, decidendo di coprire poi le eventuali perdite: questa è una stortura fiscale che distrugge l'associazionismo. Il Ministero delle Finanze non se n'è accorto e non può accorgersene se nessuno glielo dice: e la riunione di oggi serve a questo.

Bodo

Io vorrei riallacciarmi a quello che ha detto il Consigliere Forlenza sulla necessità di prevedere specifici strumenti di incentivazione fiscale per coloro che contribuiscono alla conservazione della cultura e alle attività culturali. Ed anche a ciò che diceva il dr. Gastaldo, riguardo al fatto che in America, cui si guarda spesso come ad un modello, solo il 10% delle donazioni viene dalle fondazioni. Vorrei specificare ulteriormente quanto accade in America. Negli Stati Uniti i contributi privati alla cultura provengono soltanto per poco più di un quarto dalle fondazioni e dalle imprese (che contribuiscono peraltro in misura minore delle fondazioni), nonché dai lasciti. Ben tre quarti dei finanziamenti privati provengono invece dai contributi individuali.

Ora, io mi domando come mai da tanti anni, quando si parla di mettere mano alla riforma del regime fiscale concernente la cultura, non si cerca di attingere anche in Italia ad un serbatoio potenzialmente immenso, che ancora rimane inutilizzato. Infatti un privato individuo che volesse, anche usufruendo della legge 512, finanziare la cultura, dovrebbe passare attraverso una infinità di procedure burocratiche tali da scoraggiare donazioni al di sotto di un certo rilievo. Negli Stati Uniti, invece, questo grande fiume di donazioni private alla cultura non trae origine solo dai Rockefeller, dai Ford, dai Carnegie, dai Mellon, bensì anche da una miriade di singoli individui che, pur spinti dalle incentivazioni fiscali, si fanno soci del loro museo, del loro teatro, della loro orchestra. Così, i *friends of the Metropolitan Museum* possono tutti detrarre le loro quote dalle tasse: io sono *amica di S. Cecilia*, ma non posso detrarre la mia quota dalle tasse. E' un esempio

banale, perché in realtà gli individui danno molto di più di qualche quota associativa, ma è per spiegare che il fiume è fatto in realtà di tantissime gocce.

Mi domando quindi, nel momento in cui ci si accinge a modificare la nostra legislazione fiscale sulla cultura – lo chiedo a Chiaron Casoni, a Causi, a quanti ci stanno lavorando - se non sia venuto il momento di pensare anche a questo, tenendo conto inoltre del valore sempre più alto attribuito alla cultura nelle scale di priorità individuali.

Causi:

Mettendo insieme le cose dette dalla dott.ssa Acidini e dagli altri, emerge un punto interessante: che cosa sono le sponsorizzazioni. La Acidini ci ricorda che in Italia la 512 è in declino, non è mai partita bene, ed invece crescono le sponsorizzazioni, con l'insorgere di una serie di problemi che sono stati evidenziati, sia per quanto riguarda i soggetti beneficiari, che rischiano di perdere la loro eventuale qualifica di enti non commerciali, sia per quanto riguarda la gestione amministrativa e fiscale del circuito delle sponsorizzazioni. C'è il grande problema delle piccole e medie imprese: ricordo una ricerca di Assolombarda di due o tre anni fa nella quale emergeva come il principale ostacolo che le medie imprese italiane vedono all'attività di sponsorizzazione sia essenzialmente dovuto alla procedura burocratica, ma anche all'incertezza riguardo sia alla certificazione della sponsorizzazione, sia al trattamento riservato loro successivamente dagli Uffici Territoriali delle imposte, che hanno spesso criteri interpretativi differenti per quanto riguarda la definizione di sponsorizzazione. Le grandi imprese, come anche le grandi fondazioni bancarie, attualmente non hanno questo problema, poiché hanno uffici che gestiscono queste pratiche e suppliscono alle carenze, ed anche alle discrezionalità di interpretazione, dell'amministrazione fiscale oppure alle carenze della stessa amministrazione dei Beni culturali nell'organizzare bene i pacchetti di offerta delle sponsorizzazioni.

Alla luce delle cose sentite finora, io mi sentirei di fare una piccola provocazione, forse soltanto intellettuale e senza molti fini pratici. Non è un po' ipocrita continuare a cercare la differenza tra erogazione liberale e sponsorizzazione nel caso *corporate*, cioè nel caso delle imprese? In fondo da un lato c'è la sponsorizzazione-ritorno pubblicitario-singolo prodotto, dall'altro, nell'erogazione liberale non c'è il singolo prodotto ma c'è un marchio d'impresa che viene pubblicizzato, c'è un ritorno di immagine relativo alla responsabilità asociale dell'impresa. Nel caso del coinvolgimento delle imprese in missioni di natura meritoria come queste della cultura, non è ipocrita poi andare a cercare se è collegata ad un prodotto oppure no? Non è il caso invece di superare la distinzione tra erogazione liberale e sponsorizzazione e invece eventualmente differenziare, perché lì c'è una differenza tra *corporate* e, come diceva Carla Bodo, micromecenatismo? Nei casi migliori, infatti, l'attività di *corporate sponsorship* per le imprese non è una attività *una tantum*. Le nostre istituzioni culturali e il nostro patrimonio hanno sempre più bisogno di affiancamento con le imprese. Certo, ben venga anche l'una tantum, legata al marchio o al prodotto come nel caso di imprese che fanno

tecnologia applicata ai beni culturali e poi sponsorizzano i musei dove sono le loro tecnologie. La corporate sponsorship potrebbe essere una forma di tutorship delle istituzioni, essendo tale non è collegata a singoli prodotti, non è pubblicitaria, ma è mecenatismo nel vero senso della parola, quello che Finio prima ricordava. Dobbiamo ragionare su come eventualmente separare il semplice ritorno d'immagine dal semplice prodotto e come orientare il flusso delle sponsorizzazioni - che è effettivamente in crescita, non sulla 512 ma su tutto il resto - nelle forme migliori di affiancamento, anche con caratteri di permanenza, e quindi di strutturazione, tra attività di imprese e attività culturali.

Gastaldo

Non potrei essere più d'accordo con quanto è stato detto in materia di importanza di far alimentare il meccanismo anche attraverso i piccoli interventi individuali. A questo proposito credo sarebbe molto interessante lavorare sulla falsariga di quanto avviene con l'esperienza delle community foundations americane ossia la crescita di intermediari filantropici, che hanno un forte ruolo di semplificazione sia del processo di donazione sia del processo di utilizzazione. Possono sostanzialmente farsi carico di tutto ciò che sta tra l'individuo, la sua disponibilità ed il momento finale di spesa e utilizzazione. Ho in mente il modello della community foundation di Cleveland, che non è una zona di straordinaria crescita ma che ha visto, invece, crescere moltissimo l'intervento dei singoli e delle famiglie, proprio grazie al fatto che una struttura dedicata di questa community foundation segue gli individui e li aiuta a preparare lasciti in forme corrette e poi sostiene naturalmente anche la fase di passaggio al processo di utilizzazione finale. In Italia abbiamo degli embrioni di questo tipo, proprio una grande fondazioni di origine bancaria, la Cariplo, sta lavorando su questa esperienza, credo però che vi sia una pluralità di strumenti che possono diventare nuclei di community foundations quasi in tutte le città italiane e quindi sarebbe molto utile capire se vi possa essere anche una qualche strumentazione di carattere legislativo per accompagnare questa esperienza che ritengo molto importante. In effetti il tema dell'accompagnamento mi sembra assolutamente significativo, volendo accettare l'etichetta "corporate", anche nel caso di un soggetto come il nostro, anche per le Fondazioni bancarie. E' importante trovare modi per favorire connessione stabili nei quali i flussi dei "vantaggi" possano essere non solo meramente finanziari, ma riguardare anche il sostegno di carattere organizzativo, gestionale e così via. Auspico che la legislazione in evoluzione sui temi delle Fondazioni possa essere utilizzata in questa chiave.

Acidini:

E' inevitabile che si parli molto dell'esempio statunitense quando si affrontano questi argomenti, ma è altrettanto inevitabile che si incorra in qualche sfocatura data l'enorme differenza tra noi e gli Stati Uniti, che tutti conoscono, ma che vorrei ridurre al nocciolo essenziale di natura storica e psicologica. Il privato negli Stati Uniti si sente coinvolto poiché i grandi musei, pur essendo

passati da famiglie fondatrici a gestioni più pubbliche, sono ancora specchio di un indirizzo didattico a sfondo filantropico che mirava ad accrescere il livello di cultura e di informazione della popolazione. Dunque sono sostanzialmente vissuti ed interpretati in modo abissalmente diverso rispetto ai nostri, che per essere grandi musei ereditati dalle dinastie pre-unitarie poi confluiti nello stato italiano, sono le collezioni del principe e dell'aristocrazia. Quindi il grado di coinvolgimento dei privati è enormemente diverso nel caso italiano, nel quale si presume che i musei siano, al tempo stesso, un ornamento ed un onere dello Stato. Nel caso americano, invece, semplificando al massimo la vocazione utopistica di questa società, il cittadino li sente come un bene collettivo da fruire in tutti i possibili strati sociali.

Naturalmente dobbiamo tener conto di questa visione e cercare di riformulare con questo valore in mente anche la nostra interpretazione del museo d'arte; ma è un obiettivo che non si raggiunge senza un profondo e costruttivo coinvolgimento del livello formativo fondamentale che è la scuola dell'obbligo.

Franco Gallo

Avvocato

Già Ministro delle Finanze

Vorrei fare un rapido excursus sui problemi fin ora emersi con il mio punto di vista su alcune questioni più rilevanti.

Prima questione. Ritengo sia ormai maturo il tempo, ed è un messaggio che bisognerebbe far arrivare ai politici o quanto meno al Governo, per eliminare la finzione del ricorso alle sponsorizzazioni per avere la deducibilità completa delle spese. Credo sia stato quasi un percorso forzato per le imprese ricorrere allo strumento della sponsorizzazione, un percorso tra le spese di rappresentanza, che sono state sempre definite in modo molto ambiguo dall'amministrazione finanziaria, che continua ancora a fare circolari e risoluzioni in cui a volte dà definizioni ampie a volte le dà più restrittive - dipende da chi le scrive o da chi le firma - dall'altra le spese di produzione in senso stretto, quelle deducibili ex art. 85 del TUIR, e le spese di pubblicità che, pur essendo deducibili integralmente, hanno dei limiti nella deducibilità in uno o più esercizi. Sarebbe bene che, scrivendo una norma chiara, si dicesse che certi soggetti, certe società, certi enti, che hanno come scopo esclusivo, forse anche prevalente, l'intervento in alcuni settori, possano ricevere da altri soggetti dei contributi deducibili per costoro in modo integrale. L'importante è individuare questi enti - non devono essere tutti - che operano in modo occasionale o estemporaneo, fare anche un albo, individuando le caratteristiche che facciano emergere l'esclusività della loro funzione: credo sia la soluzione migliore che elimini quegli effetti anomali che derivano dall'uso della sponsorizzazione, che, a mio avviso, è un contratto sinallagmatico. Non sono d'accordo, infatti, con quelli che sostengono che non c'è una corrispettività, una controprestazione tra i soggetti che partecipano al contratto.

Seconda questione. Abbiamo fatto il grande passo di eliminare l'imposta sugli spettacoli, e si è inoltre enucleato un'imposta sui trattenimenti e sui giochi, individuati in modo puntuale: sono pochi ormai i settori assoggettati a questa tassazione. Sarebbe auspicabile che il Ministero delle Finanze creasse una commissione di studio, se non riesce al suo interno ad avere dei qualificati funzionari che abbiano il tempo di occuparsi di queste cose - che sono effettivamente minime rispetto ai grandi problemi che ha - per cominciare a scrivere meglio le imposte sui trattenimenti. Leggendo la nuova normativa, infatti, non mi è ancora chiaro quale sia il presupposto dell'imposta: si tassa l'organizzatore dei giochi o si tassa il fruitore? La norma ha una rubrica "presupposto" ma al suo interno parla di base imponibile, fa riferimento ad altri parametri, ad altri elementi oggettivi ma non si capisce qual è il presupposto. L'imposta sui trattenimenti che deve essere applicata e si costruisce su

un'rivale obbligatoria, siccome colpisce sia il corrispettivo dello spettacolo in senso stretto - di quello spettacolo tassato con la nuova imposta - sia la sponsorizzazione, i contributi, le dotazioni, quindi sia elementi che attengono al consumo - il corrispettivo del biglietto - sia elementi che attengono al ricavo, non si capisce bene cosa è. A volte sembra un'imposta sui ricavi, un'addizionale sui ricavi che si aggiunge all'Irpeg, che è un'imposta sui redditi: sembra quindi un'imposta diretta, là dove colpisce la sponsorizzazione e i contributi. A volte sembra un'imposta monofase sui consumi che si aggiunge all'Iva, con il rischio di cozzare con la direttiva comunitaria che non vuole due imposte sui consumi: una, l'Iva e l'altra, monofase. Come voi sapete, la Corte di Lussemburgo ha già travolto imposte di questo genere che i Danesi ed altri Paesi della Comunità avevano introdotte. Ha salvato però l'imposta sui giochi tedesca, una monofase sui consumi dotata di un meccanismo applicativo tale da differenziarla dall'Iva. Sono problemi da affrontare una volta che abbiamo creato un nuovo regime dell'imposta sugli spettacoli: definiamo quindi il presupposto, pur con le difficoltà connesse al fatto che a volte è legato all'organizzazione, a volte è legato al consumo.

Sempre sugli spettacoli e sull'imposta sui intrattenimenti, bisognerà porsi il problema del rapporto tra la delega e il decreto legislativo perché mi sembra che la delega non prevedesse la tassazione completa dei contributi. La delega diceva soltanto al Governo di fissare i criteri più opportuni per tassare i contributi: qui sembrerebbe che non volesse indicare di prendere i contributi e sommarli al resto della base imponibile, ma forse pensava di detassarli o tassarli parzialmente. Per quanta riguarda l'altra specie di ricavi aggiuntivi, che sono le dotazioni, non se ne parlava affatto: l'operazione del Governo di aggiungere questi elementi, quando poi sono normalmente interventi pubblici, per completare la tassazione, mi sembra vada in un eccesso di delega.

Per quanta riguarda, invece, il tema di questa sessione il mio punto di vista è che bisogna stare attenti a chiedere la generalizzazione dello scopo di lucro come qualificante l'ente non commerciale. Non dobbiamo fare il processo inverso a quello che hanno fatto negli ultimi cinquant'anni i nostri legislatori ed anche la nostra dottrina. Non è né facile né opportuno ricostruire un concetto di attività commerciale in termini soggettivi. Non per caso i nostri maestri, che hanno scritto il Testo unico delle imposte sui redditi e prima ancora il D.p.r. 597, hanno fatto lo sforzo sistematico di definire l'imprenditore commerciale soggetto a tassazione e quindi non soltanto la società che è per antonomasia un ente commerciale, ma guardando all'impresa individuale, di definirlo in relazione ad una oggettivazione dell'attività svolta, con riferimento all'attività commerciale di cui all'art. 2195 del Codice civile, non tenendo conto neanche dell'organizzazione in forma di impresa. Hanno puntato sull'aspetto della non occasionalità, dell'abitudine, della commercialità, non certo sullo scopo di lucro o meno, si sono attenuti all'impostazione dei commercialisti, del Codice civile secondo cui un imprenditore è commerciale in relazione al fatto dell'organizzazione e dell'attività svolta e non rispetto agli scopi. Nessuno ha mai pensato che lo scopo rientrasse nella definizione di impresa commerciale. Perché dobbiamo improvvisamente fare un discorso diverso nel diritto tributario e inventarci la nozione generale di commercialità in funzione dello scopo perseguito?

Io credo che la via seguita molto timidamente dal legislatore negli ultimi anni è quella giusta. Ci sono poi problemi di gettito, problemi di diffidenze, forse anche legate alle persone dei ministri dei direttori generali, ci sono paure di carattere tecnico che non portano a fare il passo fino in fondo. La verità è che noi dobbiamo continuare a pensare all'ente non commerciale come l'altra faccia dell'ente commerciale, definendo l'ente commerciale in funzione della commercialità. Se un ente svolge un'attività che prevalentemente non è commerciale - art.87 del Testo unico delle imposte sui redditi - allora è un ente non commerciale. Potrà svolgere al suo interno un'attività commerciale non prevalente che va tassata perché produce redditi. Quand'è che emerge lo scopo, quando è importante il fine istituzionale? Quando è legato a tutto ciò che in quel momento si ritiene politicamente meritevole di agevolare e di incentivare. Per le Fondazioni ex bancarie di cui alla legge Ciampi, ad esempio, si è fatta una scelta: si sono individuati certi fini sociali - purtroppo anche fini economici di sviluppo - e certi settori. Ora sappiamo quindi che quel tipo di fondazione ex bancarie, che opera con quei fini in quei settori, ha certi vantaggi. Questo si può evidentemente generalizzare nel Testo unico e scrivere la norma in modo tale che si individuino quei fini istituzionali meritevoli per i quali è giusto che ci sia una detassazione, non come si è fatto per la Biennale di Venezia o per le Fondazioni teatri lirici. Per esempio, nel caso delle Fondazioni ex bancarie, si è fatta la scelta di tassarli al 50%, in analogia all'art.6 della legge 601 sulle agevolazioni. Per la Biennale si è fatta la scelta di detassare completamente, chiamando esclusione quella che è un'esenzione. Si faccia una scelta politica, il Ministero delle Finanze concordi con il Ministero per i Beni e le Attività culturali, si faccia un testo unico, un progetto organico. Non si facciano, però, discorsi complicati e non si dica che è sbagliato il sistema sui cui si fonda adesso la normativa, la quale adesso è corretta in via di principio. Che poi abbia alcuni problemi, questi non sono imputabili ai funzionari del ministero o ai ministri, ma più che altro al parlamento, dove c'è qualcuno che introduce una piccola norma (cosa vuol dire, ad esempio, accessorietà rispetto al fine perseguito).

Un testo unico serve anche a chiarire certi concetti che girano intorno ai principi generali e rendere più chiara l'applicazione.

Enrico Bellezza

Notaio

Ho colto elementi interessanti negli interventi che mi hanno preceduto: innanzitutto in quello del consigliere Forlenza il quale ha sostenuto che i privati vanno coinvolti non per far cassa ma per innestare nel Paese un nuovo discorso civile; dal prof. Finoia, poi la soluzione dell'economia mista che va trovata con una felice combinazione tra azione privata ed azione fiscale. Una nuova dignità, quindi, del non profit, nel settore culturale ma anche negli altri settori, che non è più costretto a "chiedere la carità", ma fa la propria parte nell'interesse generale e chiede allo Stato di fare la sua, usando la leva fiscale. Si tratta di quel passaggio da sussidio diretto a sussidio indiretto di cui si parlerà nel pomeriggio. Volevo ora illustrarvi le proposte elaborate nel gruppo di lavoro del Comitato propositivo per l'Impresa Culturale. Le organizzazioni che operano nel settore culturale si sono moltiplicate in questi ultimi anni, in particolare le fondazioni hanno dimostrato una vitalità ed una varietà, sottolineate dai dati forniti dallo studio della Fondazione Agnelli, che mostrano che, mentre negli Stati Uniti le fondazioni di erogazione rappresentano il 90% e le fondazioni operative il 10% del totale, in Italia il rapporto è esattamente invertito, poiché solo il 5% delle fondazioni è di erogazione ed il 95% è operativo. Lo strumento della fondazione rivisitato in chiave moderna, vitale e partecipata, è stato adottato sempre di più, spinto da tutti quei provvedimenti legislativi - Forlenza parlava di ritagli, io parlerei di "effetto arlecchino" - che hanno risolto singoli problemi e sono stati resi possibili dalle varie leggi Bassanini. A questo stadio di sviluppo, si è ritenuto urgente fissare delle regole precise, perché anche i discorsi che mi hanno preceduto rivelano come i limiti evidenti del Decreto Lgs. 460/97 siano stati limiti necessari, imposti dal fatto che il sistema civilistico italiano non conosce l'ente non profit e di conseguenza la norma tributaria ha previsto la tassazione per attività e non per soggetto.

In tantissimi altri Paesi europei - voglio solo ricordare la Spagna con la bellissima legge del '94, la Francia con quella del '90 sulle fondazioni, la Danimarca con una legge recentissima, il Belgio con una legge che sta approvando in questi mesi, la Germania che si è impegnata a farlo entro quest'anno - che, come si vede, ci hanno tutti superato, è stata adottata una normativa civilistica che distingue il settore del mercato dal settore non profit, che non è "terzo settore", ci tengo a sottolinearlo, poiché prevede l'incontro tra Stato e mercato per un interesse generale e pertanto può essere considerato come una sintesi dei due settori.

Le regole generali devono essere chiare, in modo da evitare quella furberia all'italiana che ha infestato il settore non profit, e lo infesta tuttora, sto parlando delle finte associazioni culturali, dei finti

circoli gastronomici, delle finte associazioni sportive eccetera. L'Olanda ha adottato recentemente una legge che prevede che un'associazione culturale per essere considerata tale debba avere almeno 25 soci, non parenti tra di loro. Noi siamo pieni di circoli culturali gastronomici che altro non sono che ristoranti lucrativi che sostengono di essere non profit. Capisco, quindi, che si sia creata, a causa della diffusione del finto non profit, una situazione di deciso sospetto, di difesa dovuta da parte del Ministero delle Finanze del suo fine istituzionale.

Ministero dei Beni e delle Attività culturali, quindi, Ministero delle Finanze ed operatori seri del settore culturale scrivano regole chiare e certe. Noi ci abbiamo provato con un primo documento, redatto dal prof. Giovanni Iudica della Bocconi e dal sottoscritto, presentato, ai primi di luglio, al Ministero dei Beni e delle Attività culturali nella seduta del Comitato propositivo per l'impresa culturale, documento nel quale abbiamo cercato di definire per la prima volta civilisticamente l'impresa culturale. Gli economisti mi perdoneranno, perché sarebbe molto più corretto parlare di "azienda culturale", ma ai media piace più "impresa" culturale, si è cominciato e si continua a definirla così: sappiamo, però, che si parla di azienda.

Negli altri paesi europei più avanzati, un ente non profit è caratterizzato dal perseguire finalità di interesse generale, e non di ristretti gruppi di persone; dal non poter assolutamente avere il lucro soggettivo, non essendo possibile la distribuzione dell'utile, ma dal dover avere quello oggettivo, creare ricchezza e valore per tendere ad autofinanziarsi. Queste due caratteristiche fondamentali, oltre agli scopi che persegue, individuano l'ente non profit, che poi può essere gestito come un'impresa.

L'impresa culturale, come l'abbiamo definita in questo primo tentativo, è quella con oggetto culturale che persegue senza scopo di lucro finalità generali, può essere partecipata da enti pubblici o può essere costituita solo da privati. In ogni caso, essa deve fornire alcune garanzie statutarie, come la trasparenza dei bilanci, cosicché, se una fondazione vuole essere definita impresa culturale, dovrà obbligarsi per statuto a dotarsi di un bilancio comunitario con note integrative e con tutte le documentazioni richieste per le società per azioni: lo può fare nella libertà statutaria prevista dall'art.12 e seguenti del Codice civile. Dovrà dare una responsabilità al proprio collegio dei revisori, da prevedersi, a questo punto, obbligatoriamente nello statuto, attribuendo ad esso gli stessi poteri dei sindaci di una società per azioni. Anche questo è fattibile senza provvedimenti di legge, senza modifiche, è una scelta libera della fondazione. Noi proponiamo anche - ma qui occorre un provvedimento legislativo - che agli amministratori dell'impresa culturale vengano assegnate le stesse responsabilità degli amministratori delle società per azioni. Gli amministratori di una fondazione o di una associazione riconosciuta, infatti, rispondono verso l'ente secondo le regole del mandato, come è detto nel Codice civile. Tuttavia, quale garanzia dà ciò ai terzi contraenti e ai sovventori? Si tratta di imprese che vivono soprattutto grazie ad erogazioni liberali, a persone che fidandosi, consegnano un po' del proprio denaro. Va richiesta, allora, molta più serietà, molto più rigore anche nella responsabilità degli amministratori.

Se l'impresa culturale si dota di tutto questo, se ha un capitale/patrimonio minimo – noi abbiamo provato ad ipotizzare un minimo di un miliardo – viene iscritta in un registro speciale presso il registro delle Imprese delle Camere di Commercio come **Impresa Culturale**. Sia il governo Prodi che il governo D'Alema hanno effettuato un esperimento, quello della Biennale di Venezia, che a noi pare vada benissimo: si può applicare a queste imprese culturali lo stesso regime tributario della Biennale.

Il 14 giugno il Consiglio dei Ministri ha approvato il decreto legislativo che trasforma il Museo nazionale della Scienza e della Tecnica "Leonardo da Vinci" di Milano da ente pubblico in fondazione di partecipazione: noi stiamo lavorando allo statuto – è qui presente il presidente Camerana – congegnandolo secondo i principi dell'impresa culturale.

Le nuove fondazioni che stanno sorgendo numerose e di tutti i tipi in Italia potranno avere una possibilità di tendere all'autofinanziamento ed essere imprese sul serio, ma se la leva fiscale rimane quella che è, dovranno continuare a vivere principalmente di contributi: con una mano lo Stato darà e con l'altra mano riprenderà.

Riteniamo più trasparente mettere "sul mercato" imprese culturali che siano in grado di gestirsi e di finanziarsi e abbiano, quindi, quei criteri di economicità e di efficienza che sono previsti in tutte le normative per le imprese.

Atti del workshop "Fisco e cultura: per un'agenda di lavoro"
Roma, 21 luglio 1999

Pietro Pietrarola
Direttore generale Cultura
Regione Lombardia

Quale dirigente del Ministero per i Beni e le Attività culturali prestato alla Regione Lombardia come Direttore generale Cultura ho assunto l'impegno di creare forme di raccordo più forti tra l'amministrazione dello Stato e l'amministrazione delle Regioni, in particolare della Regione Lombardia, sui temi che ineriscono i beni e i servizi culturali incluso lo spettacolo. L'Ufficio Studi del Ministero, che ringrazio per avermi invitato a questo tavolo, mi ha chiesto di sintetizzare la posizioni delle Regioni rispetto al tema che stiamo qui svolgendo: tenterò di farlo non da esperto del diritto fiscale, ma puntando a porre il tema che oggi qui si tratta in un contesto lievemente più ampio.

Le Regioni, soprattutto in esito alle norme introdotte dai cosiddetti provvedimenti Bassanini, stanno progressivamente cessando di essere soggetti di gestione diretta di attività, assumendo sempre più esplicitamente una funzione di governo territoriale, di maggiore responsabilità sia in ambito legislativo sia, in generale, nella regolazione di processi, di interventi rientranti nella sfera di competenza regionale, ancorché attuati da soggetti diversi, come le autonomie locali e funzionali o i privati. Normalmente il ruolo delle Regioni, all'interno dei processi economici che riguardano i beni culturali, si identifica con quello di mero soggetto finanziatore. Devo dire che in effetti, se guardiamo alla Lombardia, l'impegno economico dell'amministrazione dello Stato tra '97 e '98 è stato, per dimensione, pari a circa un quarto rispetto a quello che è stato espresso dalla Regione. Cosa significa questo dato di carattere economico, di cui sono implicite le ricadute anche di ordine fiscale? Significa che oggi più che in passato è divenuto impossibile ed insensato, oltre che illegittimo, pensare ad una gestione delle risorse economiche che prescindano dalla normativa sulla programmazione negoziata (soprattutto fra Stato e Regione), così come si è consolidata negli ultimi anni, soprattutto a partire dalla legge finanziaria 662 del '96 alla legge 144 del '99.

Credo che, almeno per quel che riguarda la Regione Lombardia, il fatto di aver sottoscritto, il 26 maggio '99, un "accordo di programma quadro" sui beni culturali nell'ambito dell'intesa istituzionale di programma (che era stata sottoscritta il 3 marzo precedente), il primo accordo di questo tipo che Regioni e Amministrazione dei Beni e delle Attività culturali sottoscrivano, vuol dire porre al centro dei rapporti Stato-Regione il comune impegno per negoziare i rispettivi programmi d'azione puntando ad armonizzarli, non soltanto sommando le rispettive risorse, non soltanto coinvolgendo ulteriori risorse, ma puntando, soprattutto, a costruire uno strumento a gestione condivisa per il governo dei flussi finanziari in rapporto ad obiettivi comuni di sviluppo della conservazione e della valorizzazione del patrimonio culturale e dei servizi al pubblico connessi.

Abbiamo constatato che nella maggior parte dei casi in cui la Regione promuove accordi di programma con gli Enti locali - ai quale, come tutti sanno, hanno la possibilità di aderire altri soggetti pubblici o privati - ci troviamo non solo di fronte alla possibilità di recuperare funzionalmente un bene culturale ma alla necessità di individuare un nuovo soggetto gestore di servizi culturali che vengono ad essere resi possibili proprio dal recupero di prestigiosi contenitori architettonici, che, già per il loro valore storico ed artistico, meritano interventi di salvaguardia. Ciò significa che occorre fare uno sforzo per mettere adeguatamente a fuoco come l'espansione dei processi di programmazione negoziata nel

settore dei beni culturali genera con velocità esponenziale la costituzione di nuovi soggetti di gestione dei servizi culturali. L'art.150 del D.lgs. 112 del '98, che prevede il passaggio in gestione di beni culturali (in particolare i Musei), di proprietà dello Stato ad Enti locali, dovrà confrontarsi con l'esigenza della costituzione di soggetti che aumentino i livelli di efficacia e di efficienza nella gestione stessa e non si limitino, evidentemente, a soddisfare requisiti di sussidiarietà. Per concludere, credo che ai nuovi soggetti occorra pensare in termini coerenti non solo con la definizione giuridica dell'impresa e dell'azienda culturale, come prima ascoltavamo, ma anche con i processi della programmazione negoziata. Occorre dunque che l'intera normativa fiscale di riferimento prenda come bussola del suo sviluppo questo principio: quando le pubbliche amministrazioni sottoscrivono un contratto di diritto privato - come è in sostanza un accordo di programma - con il quale si vincolano al raggiungimento di alcuni obiettivi, certificandoli pubblicamente come obiettivi di utilità sociale, tutti gli interventi che ne conseguano dovrebbero essere considerati dal punto di vista fiscale come "attività meritorie", quindi quali assoggettati ad un regime fiscale agevolato, favorevole. Riallacciandomi ad una cosa che diceva prima Causi, forse dovremmo arrivare a semplificare le tipologie delle fattispecie della deducibilità fiscale, ed individuare delle linee portanti che giustificano la semplificazione anche dei processi di finanziamento e che sicuramente - come diceva il consigliere Forlenza - azzerino i costi di intermediazione che l'erogazione di un contributo e poi la sua parziale restituzione in termini di tassazione indubbiamente attivano.

Le soluzioni tecniche possono essere molteplici e non è di mia competenza proporre; resta però la necessità di ribadire la considerazione che se l'agevolazione fiscale viene prevista per attività rientranti nella sfera d'azione privata a vantaggio del patrimonio culturale privato, la sussistenza di atti di programmazione negoziata ad origine di interventi pubblici, ancorché svolti da nuovi soggetti di gestione (magari di carattere privatistico) deve a maggior ragione potersi ritenere presupposto sufficiente per l'applicazione delle agevolazioni fiscali agli interventi stessi ed ai servizi di utilità pubblica che scaturiscono dai predetti atti di programmazione negoziata.

E' ormai noto che da tempo è iniziato un rilancio in chiave economica dell'intero settore dei beni culturali che dovrebbe tradursi nel rilevante obiettivo di integrare le risorse culturali con le politiche di sviluppo.

In tale contesto la politica fiscale assume un ruolo fondamentale di supporto e di incentivazione al fine di favorire l'intervento dei privati nel settore dei beni e delle attività culturali.

Espongo di seguito alcune considerazioni con particolare riferimento, in primo luogo, alla fiscalità delle organizzazioni ed istituzioni culturali ed, in secondo luogo, alle agevolazioni fiscali applicabili ai diversi soggetti in occasione dell'effettuazione di erogazioni liberali aventi finalità culturale.

Tali considerazioni sono state elaborate anche attraverso l'analisi tecnica della riforma della Soprintendenza di Pompei, introdotta con la legge 8 ottobre 1997, n. 352, recante "Disposizioni sui beni culturali".

Al riguardo, occorre precisare che tale provvedimento legislativo, al fine di incentivare l'attività di tutela, conservazione e fruizione pubblica del patrimonio archeologico, ha dettato una specifica disciplina per la Soprintendenza di Pompei, dotandola di autonomia scientifica, organizzativa, amministrativa e finanziaria, con riferimento all'attività istituzionale svolta dalla medesima.

La citata legge n. 352/1997, pur avendo attribuito la predetta autonomia alla Soprintendenza di Pompei, non ha tuttavia provveduto a dotarla di personalità giuridica, lasciandola assoggettata a numerose forme di vigilanza e di controllo da parte dello Stato. Ciò ha determinato notevoli problemi circa il corretto inquadramento fiscale e gli opportuni cambiamenti da apportare alla stessa in conformità alle norme contenute nella legge in esame, di cui si accennerà nel prosieguo.

Pertanto, anche alla luce di una accurata disamina della riforma della Soprintendenza di Pompei sotto il profilo civilistico, amministrativo e fiscale e della valutazione dell'impatto concreto di tale riforma, cercherò in questa sede di focalizzare l'attenzione su quegli aspetti che necessitano, a mio parere, di una profonda modifica o, quanto meno, di una sostanziale revisione.

In primo luogo, ritengo che risulti opportuno un intervento legislativo o ministeriale tendente ad attuare una riforma del settore dei beni culturali finalizzata ad una netta distinzione tra soggetti che svolgono esclusivamente attività istituzionali e soggetti che esercitano attività non istituzionali o commerciali (tra cui, ad esempio, le cosiddette società miste di cui all'art. 10 della legge n. 368/98).

Ovviamente, questa suddivisione dovrebbe essere accompagnata da una chiara e definitiva esplicitazione dei concetti di "attività istituzionali" e "attività non istituzionali". E' evidente infatti che, la definizione di tali concetti è stata, purtroppo, fino ad oggi affidata a provvedimenti ministeriali,

che, se non adeguatamente uniformati e coordinati, rischiano di ingenerare dubbi e perplessità in merito alla corretta qualificazione di dette attività.

Con riferimento al trattamento fiscale da riservare alle singole fattispecie, classificabili sulla base del criterio suesposto, ritengo opportuno osservare quanto segue.

I soggetti, operanti nell'ambito dei beni culturali ed esercenti esclusivamente attività istituzionali, dovrebbero a mio parere essere esclusi dall'imponibilità ai fini IRPEG e IVA. Tale impostazione è stata peraltro già assunta dal legislatore in alcuni significativi precedenti (Società di cultura "Biennale di Venezia", nuove fondazioni liriche, ecc..)

Ritengo peraltro che la previsione esonerativa dovrebbe essere estesa anche ai soggetti che svolgono, oltre alle suddette attività istituzionali, unicamente attività direttamente connesse a quelle istituzionali. Queste ultime rappresentano infatti attività che integrano e supportano le attività istituzionali e che possono pertanto consistere anche in attività di reperimento dei fondi necessari per finanziare le attività istituzionali.

Al contrario, per quanto concerne la disciplina applicabile ai soggetti che esercitano esclusivamente attività commerciali o ai soggetti che svolgono sia attività istituzionali che attività commerciali è mia opinione che il trattamento fiscale da riservare a questi soggetti dovrebbe essere tendenzialmente omogeneo a quello applicato ai soggetti contemplati nelle lettere a) e b) dell'art. 87 del TUIR (in altre parole cioè, omogeneo alla platea dei soggetti esercenti l'ordinaria attività commerciale).

Ciò premesso, ritengo che le eventuali agevolazioni fiscali a favore dei destinatari menzionati dovrebbero essere limitate alla fattispecie degli utili non distribuiti e reinvestiti in attività culturali, analogamente a quanto previsto dalla cosiddetta "legge Visco" per i soggetti che effettuano investimenti in beni strumentali.

In tal modo si collegherebbe l'agevolazione fiscale alla maggior ricchezza prodotta da un soggetto (e non distribuita sotto forma di dividendi) senza comportare di conseguenza la necessità di oneri eccessivi in termini di copertura di spesa a livello del bilancio statale.

Ritengo infine di fondamentale importanza una riorganizzazione, attuabile sul piano normativo, della disciplina relativa alle erogazioni effettuate a favore dei soggetti che svolgono esclusivamente attività istituzionali nel campo dei beni culturali.

A tal proposito occorre infatti rilevare come l'attuale ordinamento tributario sia caratterizzato dalla presenza di norme che prevedono numerose differenziazioni, nell'ambito del trattamento fiscale di dette erogazioni, in funzione sia dei soggetti, IRPEF o IRPEG, che ne beneficiano, sia del tipo di erogazione effettuata (in denaro o in natura, relativa a beni o servizi).

A supporto di quanto sopra esposto, mi pare opportuno evidenziare le problematiche che sono emerse nel caso della Soprintendenza di Pompei con riferimento all'area delle erogazioni liberali.

In particolare, ai sensi dell'art. 9, comma 13 della legge n. 352/1997, a fronte di un'erogazione liberale viene concesso ai soggetti titolari di reddito d'impresa un credito d'imposta pari al 30%

dell'ammontare delle erogazioni liberali effettuate nel 1997, 1998, 1999 e destinate allo Stato per la manutenzione, protezione e restauro delle aree archeologiche di Pompei e viene altresì garantita la deduzione dal reddito d'impresa dell'erogazione liberale stessa, in base all'art. 65, comma 2, lett. c-quater del D.R.P. n. 917/1986 (TUIR).

Peraltro, un'ulteriore agevolazione è prevista dall'art. 9, comma 10 della medesima legge, il quale offre la possibilità a soggetti pubblici e privati di ottenere dalla Soprintendenza, per una durata non superiore a tre anni, la concessione in uso dell'immagine di un singolo bene facente parte dei complessi archeologici, dietro assunzione delle spese necessarie per il restauro del bene stesso.

Come si può agevolmente dedurre dal dettato della norma in commento, l'atto stipulabile tra i soggetti sopra citati appare suscettibile di interpretazioni difformi.

Invero, attribuendo alle parole contenute nella norma un certo significato, tale atto si configura quale contratto di sponsorizzazione, caratterizzato da un rapporto sinallagmatico tra sponsor (Soprintendenza di Pompei) e sponsorizzato (soggetto privato o pubblico) in base al quale il primo si obbliga a propagandare il marchio dell'impresa ed il secondo si obbliga a versare un corrispettivo per tale prestazione.

Le spese sostenute dal soggetto sponsorizzato dovrebbero essere qualificate alla stregua di spese di pubblicità e quindi integralmente deducibili.

Secondo una differente interpretazione, l'atto di cui all'art. 9, comma 10 in esame, può invece essere identificato in un atto di liberalità, posto in essere da soggetti pubblici e privati a favore della Soprintendenza. Detto atto può rappresentare una mera erogazione liberale, consistente nell'assunzione delle spese del restauro del bene, così come può essere qualificata alla stregua di una donazione modale, ossia gravata del "modus", dell'onere della Soprintendenza di concedere in uso l'immagine di un bene archeologico a favore del soggetto che effettua la donazione.

Alla luce delle considerazioni sopra illustrate ed al fine di risolvere compiutamente la problematica in oggetto, risulta palese l'esigenza di uniformare il trattamento fiscale applicabile agli atti diretti ad apportare risorse finanziarie alle istituzioni operanti nel settore dei beni culturali, prevedendo una medesima disciplina sia sotto il profilo soggettivo (ossia dei soggetti IRPEF o IRPEG beneficiari degli apporti), sia sotto il profilo oggettivo (ossia del tipo di erogazione).

Con riferimento a quest'ultimo punto, ritengo che sia necessario tentare di eliminare le differenziazioni esistenti a livello fiscale tra atti civilisticamente inquadrabili quali contratti di sponsorizzazione e atti civilisticamente configurabili quali erogazioni liberali, e, all'interno di quest'ultima categoria, tra erogazioni in denaro ed erogazioni in natura.

La mancanza di tali uniformità determina, infatti, discriminazioni nell'applicazione delle agevolazioni attuate nei confronti dei diversi soggetti, che non paiono in linea con le finalità volute dal Legislatore e può altresì incoraggiare il ricorso a vere e proprie forme di arbitraggio fiscale (peraltro non nuove nel nostro sistema tributario).

A tal proposito, vorrei inoltre evidenziare la necessità di procedere ad una semplificazione delle procedure da adottare per destinare risorse finanziarie ai soggetti che svolgono attività istituzionali nel settore dei beni culturali.

E' in effetti evidente come le attuali procedure burocratico-amministrative da seguire per porre in essere un'operazione di questo tipo appaiano ingiustificatamente gravose, vincolanti, e impeditive, sia per il soggetto erogante che per il soggetto beneficiario.

Ciò si traduce ovviamente in un disincentivo a destinare risorse alle istituzioni culturali, e, conseguentemente, per tali ultimi soggetti, nel perpetuarsi di situazioni di disagio economico e finanziario.

Alla luce delle considerazioni sopra esposte, ritengo auspicabile un intervento legislativo che apporti le necessarie modifiche all'attuale impianto normativo, prevedendo una specifica disciplina sia per i soggetti che erogano somme a favore delle istituzioni culturali, sia per i soggetti destinatari di dette sovvenzioni.

Giovanni Bianchi

dottore commercialista (Associazione Italiana Istituti di Cultura - AICI)

- Commercialità dell'attività / commercialità dell'ente.

Mi limito all'esame di poche questioni centrali. Il fisco continua a ragionare in termini di contrapposizione tra attività istituzionale e attività commerciale dell'ente. Un museo o una orchestra che vendono biglietti di ingresso, cataloghi, gadgets o un ente culturale che percepisce compensi per le attività corsuali che svolge o per la vendita di pubblicazioni scientifiche, se non hanno scopo di lucro, utilizzano le somme (entrate) ricavate da queste attività, così come quelle pervenute dalle sponsorizzazioni¹, dalle contribuzioni del mecenatismo pubblico o privato, per sostenere gli oneri (le uscite) relativi alla realizzazione delle proprie iniziative istituzionali. Occorre uno sforzo da parte di tutti per comprendere la realtà economica e cogliere la differenza che vi è, in un ente, tra attività istituzionale ed eventuali attività accessorie da un lato e modalità di esercizio di queste attività (sia istituzionali che accessorie) dall'altro. Tali modalità possono essere di carattere solo o prevalentemente erogativo o - come auspicabile in questi anni di crisi del welfare - anche corrispettivo. Chiarito che una cosa è attività istituzionale ed altra la modalità commerciale o meno dell'esercizio di una attività, rimane da approfondire un altro problema. Perché una attività sia svolta secondo modalità commerciali, non basta che ci siano dei corrispettivi specifici. Occorre infatti che questi siano preordinati ad essere, di per sé, sufficienti a consentire la copertura dei costi. Se ciò non avviene, l'attività non può essere considerata "economica", anche se - come evidente - la necessità di far fronte ai propri impegni costringerà l'ente, pena la riduzione del proprio patrimonio, alla ricerca di contributi, sovvenzioni, donativi, tutte somme che - se non caratterizzate dalla presenza del cosiddetto sinallagma - non è ragionevole considerare qualificanti l'attività come commerciale.

Se oggi è molto indeterminato il confine tra commercialità o meno dell'attività, il problema maggiore, a mio avviso, è però quello del rischio di considerare l'ente in quanto tale come "ente commerciale" per il solo fatto di svolgere l'attività istituzionale secondo modalità parzialmente corrispettive (il che peraltro, come già detto, è chiaramente auspicato e addirittura sollecitato dalla legge 534 del 1996, la più recente normativa prevista per le istituzioni di cultura). E' noto come per l'ente commerciale valga attualmente l'attrazione di ogni componente al reddito di impresa, nè più e nè meno di quanto avviene per le società commerciali. Già, ma con una differenza di non poco conto: mentre il libro quinto del codice civile chiarisce bene la differenza esistente tra i flussi che

¹ Per un esame più dettagliato della questione si veda l'articolo "Sponsorizzazioni culturali e mecenatismo" pubblicato nella rivista *Il Fisco*, n.43/99, pag.13429-13437.

pervengono all'ente per motivi economici e quelli che rappresentano mere variazioni finanziarie o patrimoniali (prestiti, aumenti di capitale ecc.), lo stesso non avviene per gli enti regolati dal libro primo del codice civile per i quali le norme sono estremamente scarse (e le carenze civilistiche sono state già chiaramente evidenziate dalla Commissione bicamerale in sede di esame del decreto legislativo ONLUS). Il pericolo estremamente serio è quello che gli enti siano trattati dal fisco molto peggio delle società. Faccio due soli esempi.

E' tipico di un ente senza scopo di lucro raccogliere fondi attraverso campagne di sensibilizzazione che comportano la vendita di beni o la prestazione di servizi dietro corrispettivi (liberi se pur con un minimo prestabilito). A fronte di queste entrate l'ente generalmente sostiene pochissimi uscite dal momento che, per lo più, gli stessi beni da cedere sono frutto di donazioni, così come gratuito è, per la gran parte, il lavoro volontario di chi collabora alla raccolta di fondi. Se questa operazione venisse considerata "commerciale", avremmo il curioso paradosso di vedere la donazione esente dall'imposta sulle donazioni ma colpita in quanto tale, sia sul fronte del costo che del ricavo, dall'imposizione diretta.

E' altrettanto tipico - lo si è detto sopra - che, di fronte alla insufficienza dei corrispettivi, l'ente debba far ricorso a donativi, ad erogazioni, a sovvenzioni non caratterizzate da alcun rapporto sinallagmatico. Bene, a differenza di quanto potrebbe avvenire in una società, queste somme, se affluiscono ad un ente considerato commerciale, rischiano di essere attratte a tassazione sulla base di quanto dispone il nuovo testo unico sulle imposte dirette all'articolo 55 (peraltro in contrasto con i principi a suo tempo stabiliti dalla legge delega del 1971).

Credo che sia essenziale arrivare ad una miglior definizione di attività commerciale e che sia centrale nella qualifica dell'ente arrivare a sostituire il criterio del lucro oggettivo con quello (già di fatto presente, se pur come in controtela, nella confusa normativa attuale) del lucro soggettivo. E' quanto il legislatore ha già previsto per le fondazioni bancarie che non perdono la qualifica di enti non commerciali pur esercitando attività dirette nei settori cosiddetti "rilevanti" secondo "modalità" commerciali. Voglio qui tranquillizzare i rappresentanti del Ministero delle Finanze ed il Prof. Gallo con il quale concordo pienamente nel non ritenere l'ente non lucrativo in quanto tale non tassabile laddove eserciti attività commerciali. Mi sembra di tutta evidenza che - una volta eliminati gli equivoci su cosa sia attività esercitata secondo modalità commerciali - l'eventuale decisione di agevolare o meno l'ente sarà tipica incombenza del decisore pubblico, da effettuarsi in funzione della meritevolezza riconosciuta al settore di intervento dell'ente. Una diversa opinione porterebbe infatti a ritenere l'ente arbitro di capitalizzarsi senza limiti e senza dare garanzie di utilizzo del patrimonio per finalità ritenute di rilevante interesse generale.

- ONLUS: alcune osservazioni nell'ottica degli enti culturali²

² Per un quadro d'insieme si veda l'inserito al n.10 della rivista *Il Fisco* del 9 marzo 1999, con commento analitico a cura di Giovanni Bianchi, Giuseppina Di Ianni e Roberto Zambiasi.

La normativa è nata con una sorta di "peccato originale" che troviamo già nell'acronimo e nella legge di delega. Mi riferisco all'ambiguità e confusione esistente tra "utilità sociale" e "solidarietà sociale". Due concetti non coincidenti, presenti entrambi e utilizzati a volte congiuntamente, a volte no, nelle norme. Alle carenze della legge di delega si sommano alcune rigidità introdotte dal decreto legislativo che la Commissione Bicamerale, in sede di riesame della normativa, non ha mancato di evidenziare. Tra queste di particolare interesse per gli enti di cultura, oltre alle disposizioni relative alla citata con-fusione dei concetti di utilità e solidarietà sociale che, se mal intesi, potrebbero costringere istituzioni di alta cultura a limitare le loro attività a non ben precisati "soggetti svantaggiati", mi sembra importante sottolineare: 1) le disposizioni che, interferendo nella autorganizzazione di enti a volte secolari, sembrano imporre a tutti un riduttivo concetto di democraticità (intesa con mero riferimento al principio del 2532 C.C. criticato anche in sede di dottrina cooperativistica); 2) la rigidità delle disposizioni relative alla presunzione di lucro indiretto (in particolare il riferimento ai contratti di lavoro dipendente); 3) le disposizioni in tema di sorte del patrimonio ante qualifica (non ottenuto con i benefici tributari relativi alle ONLUS) 4) la carenza delle norme relative alla cosiddetta "perdita della qualifica" di ONLUS.

In questo quadro ancora fluido pochi sono stati gli enti di cultura che hanno reputato interessante sottostare sin dall'inizio alla normativa per gli enti di utilità sociale. L'auspicio è che il legislatore delegato - pur conscio che alcuni miglioramenti richiedono l'intervento di norme primarie che agiscano anche sul fronte civilistico come più volte ripetuto dalla Commissione Bicamerale - trovi il tempo per iniziare, anche sulla base del costruttivo apporto che gli enti del cosiddetto privato-sociale stanno dando in questi mesi (e questo interessante incontro ne è una chiara manifestazione), una revisione delle norme partendo dall'utilizzo degli spazi che sino alla fine dell'anno gli sono stati concessi dalla delega prevista dalla legge 662 del 1996.

- IVA: alcune osservazioni nell'ottica degli enti culturali³

Una ultima osservazione in tema di imposta sul valore aggiunto. La rivoluzione tecnologica non ha interessato solo i settori produttivi ma è entrata negli ultimi trenta anni anche nella gestione dei servizi compresi quelli della cultura e dell'arte. Da ciò l'esigenza sempre più sentita di migliorare il servizio anche attraverso una diversa e più efficiente struttura dell'offerta. E' in questo quadro che si pone il problema dell'esternalizzazione di alcuni servizi (il cosiddetto "outsourcing") oggi frenata dalla indeducibilità dell'iva. Si tratta infatti di attività per lo più esenti o escluse dall'ambito di applicazioni dell'iva, sostanzialmente trattate come i consumatori finali: i veri attori economici incisi dall'imposta. La Commissione bicamerale, consapevole dei vincoli comunitari, ha comunque chiesto al Governo interventi coraggiosi in questo campo. Il primo potrebbe essere quello di riconoscere

³ Gli argomenti sono stati trattati con maggior dettaglio nell'articolo dal titolo "Osservazioni critiche alla direttiva comunitaria sull'Iva", pubblicato nella rivista *Il Fisco*, n. 36/99, pp. 11460-11468.

l'applicabilità delle disposizioni recentemente previste per i gruppi bancari e assicurativi anche all'interno dei gruppi e dei consorzi tra enti culturali.

Giorgio Poggiali

Avvocato

F.A.I.

Nella nostra esperienza - il F.A.I. è una fondazione privata che si occupa di beni culturali e ambientali - l'applicazione delle agevolazioni può essere divisa in due grandi gruppi, quelle oggettive e quelle soggettive.

1. Oggettive. Si applica senza molti problemi sui beni in quanto tali. Sulla 512 il giudizio è positivo: per quel che riguarda l'art.3, ad esempio, non richiede il regolamento. Serve solo semplificare le procedure e dare certezze, anche se nel tempo da detrazione piena si è passati a detrazione al 19%. Chiunque voglia dare soldi vuole sapere quanto può dedurre, e negli Stati Uniti le persone donano perché la procedura è semplice e la deduzione è certa.

2. Soggettive. Per quel che riguarda la legge sulle Onlus il nostro giudizio non è positivo, come anche su ciò che è stato fatto circa gli enti non commerciali a livello tributario. Ritengo che ci sia bisogno di ripartire da definizione chiara della soggettività a livello civilistico. Per la nostra esperienza il punto dal quale bisogna partire è quello che gli americani chiamano il *non distribution constrain*, cioè l'impossibilità di distribuire gli utili. Questo è assolutamente sufficiente, insieme, evidentemente al tipo di attività svolta, a fondare la nuova categoria degli enti.

Nel caso del F.A.I. il punto fondamentale è che non si arriva al pareggio economico semplicemente aprendo al pubblico i beni di cui ci occupiamo - e molte volte prevedere un ingresso è materialmente impossibile - e quindi bisogna fare attività. Tali attività, in capo al F.A.I., sono considerate attività commerciali, anche se tutti i proventi che ne derivano, una volta dedotti i costi, vengono reinvestiti in restauri e nella gestione dei beni. Applicando il concetto della *non distribution constrain* non verrebbero tassate le attività se gli utili provenienti da esse vengono utilizzate per l'attività istituzionale.

Marco Guidi

Federcultura – Federazione delle istituzioni culturali degli Enti locali.

Vorrei aggiungere che Federcultura è una federazione che aderente alla Cispel - Confederazione Italiana Servizi Pubblici ed Enti locali.

I servizi pubblici appartenenti al settore culturale esternalizzati dagli enti locali sono una realtà recente, i dati, al 30 giugno, parlano di 126 tra istituzioni, società a responsabilità limitata, società per azioni.

Uno dei problemi per la gestione della cultura passa per un attento esame dei modelli possibili previsti dalla legge. Il problema dei modelli va impostato, in aggiunta a quanto affermato dai colleghi che mi hanno preceduto, anche in termini di gestione fiscale della cultura.

Occorre quindi prendere in esame la possibilità di una strategia di fisco sostenibile per la cultura. Tale tema è oggi oggetto di un attento esame politico, ma non solo.

Esistono diverse carenze e disattenzioni da parte del fisco per la cultura. Si pensi al problema delle sponsorizzazioni da parte dei privati, soggette ad una disciplina fiscale non troppo coerente e talvolta inibitrice. Si pensi all'Irap che nel mondo della cultura espropria gli enti di risorse finanziarie per loro indispensabili per poter sopravvivere.

In sintesi, parrebbe utile costituire una commissione interdisciplinare tra i ministeri competenti aperta ai rappresentanti delle parti interessate, per poter pensare il sistema fiscale cultura nell'ambito delle regole presenti, in modo di poterle organizzare e gestire in un quadro complessivo d'intervento.

Un elemento carente è l'informazione in materia di cultura. In tal senso un possibile strumento utilizzabile, potrebbe essere quello dello sportello unico delle imprese. Com'è noto le recenti norme hanno pensato all'ente locale come vetrina per lo sviluppo del territorio. Ciò vede gli enti territoriali a base locale, dotati nel prossimo futuro di uno strumento capace di affrontare le necessità del territorio in modo uniforme e soprattutto strategico, proponendosi come interlocutori strategici e capaci di mediare le esigenze di sviluppo culturale, per quanto c'interessa, del territorio. Il tutto in un'ottica di coordinamento con altre strutture istituzionali di rango superiore. Grazie per avermi ascoltato.

GIOVANNI CHIARION CASONI

Il mio intervento in questa giornata di studio si concentra per dimostrare esemplificativamente della utilità dell'incontro e sulla necessità che questo seme gettato per volontà di tutti, germogli portando nuovi incontri e nuova collaborazione fra organismi primari dello Stato.

Come premessa generale va considerato che ad oggi appare che difficilmente due qualificati Ministeri come quello delle Finanze e dei beni e delle attività culturali colloquino in occasione dell'emanazione di norme primarie, secondarie od atti interpretativi

Alcuni esempi sulle fondazioni musicali

Il D.Leg. 367/96, aggiornato e modificato dai successivi D.Leg. 134/98 e D.Leg. 492/98, detta norme prima per l'obbligo di trasformazione e poi per la trasformazione de iure di determinati enti in fondazioni.

Ma mentre originariamente veniva trattato il problema di trasformare enti pressochè pubblici in fondazioni di diritto privato, ora al contrario, pur essendo in attesa di futuro regolamento, verranno trasformate in fondazioni associazioni od enti di carattere privatistico.

Sorgeranno rilevanti problemi di carattere fiscale anche in vista che la trasformazione riguardante enti che possono essere privi di bilancio e che comunque la trasformazione avverrà sulla base di una perizia giurata. Ma se la perizia esprimerà delle plusvalenze esse saranno tassabili trattandosi di partecipazione in enti

commerciali? E quali diritti resteranno agli ex associati? Anche se questo non è un problema fiscale.

Ma se un socio deve spogliarsi della sua quota, l'eventuale plusvalenza potrebbe venire colpita da Capital Gain (cedo gratuitamente una partecipazione in un ente commerciale contro la partecipazione in una fondazione per un corrispettivo rapportato al valore reale).

Il quinto comma dell'art. 25 prevede l'esclusione dalle imposte sul reddito dei proventi percepiti nell'esercizio di attività commerciali a condizione che perlomeno rappresentino strumento di finanziamento per il raggiungimento degli scopi sociali.

Ma l'IRAP viene considerata dal Ministero delle Finanze e dai principi contabili come imposta diretta e quindi dette attività commerciali dovrebbero essere escluse anche dall'IRAP.

In tale senso il Ministero dei beni e delle attività culturali non ritiene di dover finanziare le imposte dirette e perciò tende a non finanziare l'IRAP.

A titolo personale dubito che l'attività commerciale prevista dal 5° comma dell'art. 25 possa essere esclusa dall'IRAP. Non mi importa stabilire scientificamente una verità, importa invece che il comportamento dei due ministeri divenga univoco: se l'IRAP è dovuta tale spesa diviene un costo finanziabile dal FUS ed arrivo a dire che anche l'IRPEG derivante dalla indetraibilità dell'IRAP rappresenta un costo sovvenzionabile.

Alcuni esempi sulle ONLUS e dintorni

Il problema delle ONLUS sul trattamento fiscale degli enti finalizzati alla promozione dell'arte e della cultura ancora non ha trovato una adeguata chiarificazione in atti emanati dal ministero delle Finanze.

L'attività istituzionale della diffusione della Musica, del Teatro e della danza è oggettivamente un'attività commerciali ai sensi dell'art. 51 TUIR 917/86 perché alimentata dai biglietti di ingresso a pagamento.

Allora non possono trasformarsi in ONLUS.

Introduco il concetto di sovvenzione secondo le disposizioni dei Min. dei beni e attività culturali.

Il FUS sovvenziona i disavanzi delle attività anche commerciali, ma svolte senza fine di lucro per coloro che gestiscono l'impresa, che:

1. Garantiscono professionalità e credibilità;
2. Organizzano spettacoli per la diffusione della cultura;
3. Forniscono una rendicontazione consuntiva dell'attività per il controllo di merito.

Dunque proprio l'esistenza di una organizzazione professionale che sia credibile e fornisca dei dati certi e documentati è condizione essenziale per la concessione delle sovvenzioni e perciò per la copertura dei disavanzi.

Fiscalmente poi gli enti commerciali devono rendicontare al Ministero delle Finanze la propria attività per la ricerca di materia imponibile.

Purtroppo per legge l'imponibile non corrisponde con il risultato del rendiconto economico.

Ad esempio proprio l'IRAP, essendo indetraibile, trasforma un conto delle perdite e profitti in pareggio in un oggetto di imposizione diretta. D'altronde, se le imposte sono dovute, il pareggio si trasforma in perdita con il risultato che tale disavanzo, con le disposizioni attuali, non è sovvenzionabile e di conseguenza le gestioni di cui parliamo "per legge" accumulano disavanzi annuali che portano ad una naturale asfissia.

Se i due ministeri organizzassero una tavola di studi il problema potrebbe essere fattivamente risolto. E poi: il controllo analitico del Min. dei beni e delle attività culturali non potrebbe divenire sufficiente anche per il Ministero delle Finanze?

Quante energie dell'organizzazione statale vengono impiegate per dei contribuenti che, se sovvenzionati, per definizione non possono produrre utili.

Ove poi la sovvenzione fosse di tale rilevanza da rendere secondarie le entrate commerciali la possibile trasformazione in ONLUS potrebbe rappresentare comunque un serio rischio per gli amministratori e per l'esistenza dell'ente stessa a seconda dell'interpretazione che verrà data dal punto c) del primo comma dell'art. 10 (L. 460/97) che impone il divieto di svolgere attività diverse da quelle istituzionali ad eccezione di quelle direttamente commesse.

E' nata una forte titubanza nel Ministero delle Finanze nel considerare le entrate prodotte dal bar attiguo al luogo di spettacolo, dalle vetrine ove vengono esposte merci di terzi, specialmente di sponsor, ed altre casistiche simili quali derivanti da attività direttamente connesse, nella logica che i servizi sono resi per promuovere le ditte che prendono in affitto le vetrine e non per divulgare arte e cultura.

Di contro il Min. per i beni e le attività culturali "SPINGE" il mondo della cultura a cercare fonti di finanziamento "diverse" dal costo per i fruitori ed i contributi pubblici.

Insomma è bene o male cercare forme alternative di finanziamento per le ONLUS?

Un incontro che porti ad una risposta univoca sarà estremamente utile per l'operatore economico.

Vorrei far notare inoltre, ma questo non è un problema risolvibile dall'auspicato lavoro in comune, che l'attuale indirizzo politico è volto a trasferire alcuni compiti dallo Stato per conferirli alle Regioni.

Il 4° comma dell'art. 10 del D.Leg. 460/97 impone che le ONLUS possano essere solo enti a cui siano riconosciuti apporti economici da parte dell'amministrazione statale. In tale situazione è difficile che gli operatori culturali siano lieti di un futuro decentramento funzionale.

Ciò che invece il Min. delle Finanze di concerto con i colleghi dei Beni ed attività culturali, dovranno concordare, di regolamentare il trattamento per le ONLUS che per uno o più anni non ottengono sovvenzioni dal FUS anche per ragioni proprie del Ministero dei beni e delle attività culturali.

Alcuni esempi di carattere generale

Gli artt.13 bis punto i e 65 c/quinquies del TUIR n. 917/86 riservano determinati benefici fiscali alle erogazioni liberali in denaro ad enti che, senza scopo di lucro, svolgono esclusivamente attività nello spettacolo. Quella parola

“ESCLUSIVAMENTE” rappresenta un pericolo oggettivo per l’erogante. Al momento della donazione l’erogante “crede” che il donatario svolga esclusivamente attività nello spettacolo. Perché non si ricerca la certezza di godere del beneficio fiscale ad una certificazione preventiva del Ministero per i beni e le attività culturali? Al contrario il Ministero delle Finanze “può” ogni volta discutere sulla detraibilità del costo; e poi a chi spetta l’onere delle prove? E’ già così difficile “convincere” un’impresa od un privato a cooperare alla diffusione della cultura che è necessario che le norme siano chiare ed univoche.

Gli esempi potrebbero essere molti, ma potrebbe sembrare questo il solito intervento lamentoso per un fisco troppo severo ed arcigno. Non è vero, ho tentato di dimostrare in pochi minuti come sarà utile e proficuo il lavoro oggi iniziato di collaborazione funzionale fra due organismi primari dello Stato.

(Giovanni Charion Casoni)

Giovanni Chiarion Casoni

Dottore commercialista

Il mondo dello spettacolo e quello tributario sono delle realtà in continua evoluzione.

Il legislatore si trova costantemente ad "inseguire" gli effetti di tali cambiamenti.

Appare inoltre a colui a cui è demandata l'applicazione di tutte le norme che i due settori non solo non interloquiscano fra loro prima di legiferare, ma che non tengano conto delle "novità" dell'altro settore, non variando perciò i regolamenti divenuti antiquati ovvero non aggiornando le proprie normative rispetto alla nuova realtà.

Con questi presupposti la riunione di oggi deve ritenersi molto importante perché nello stesso luogo si sono riuniti i rappresentanti del Ministero dei Beni e delle Attività culturali ed i rappresentanti del Ministero delle Finanze.

Le parti hanno preso atto della possibilità di difformità di comportamenti e l'iniziativa di oggi, del Ministro Visco da una parte e del Ministro Melandri dall'altra, stimola a raggiungere delle interpretazioni univoche da parte delle due pubbliche amministrazioni.

Inoltre, con l'invito alla partecipazione degli operatori economici, si manifesta il desiderio di confronto con le realtà operative, alle volte ignorate dai funzionari pubblici. Dunque si ritiene l'incontro di oggi estremamente positivo, soprattutto se avrà un seguito per affrontare i singoli problemi secondo un razionale calendario predisposto.

Illustriamo qualche fattispecie quali esempi della diversità di finalità dei due Ministeri.

Partecipazione del privato al mondo della cultura

Il denaro proveniente dal privato alla cultura, può avere solo due fonti: o per mecenatismo puro ovvero come corrispettivo di un beneficio che si ottiene a favore, dell'impresa "donante".

La figura del donatario è invece mutata ulteriormente.

L'impresa culturale che organizza lo spettacolo è divenuta, di fatto, ai fini fiscali, una impresa completamente commerciale, mentre fino al 1 gennaio 1998 poteva essere considerata una impresa senza scopo di lucro con un'attività commerciale.

Avere la necessità di vendita di biglietti, infatti, la destina ad essere considerata a tutti gli effetti e per tutta l'attività un soggetto passivo di IRPEG.

La stessa impresa culturale ora interamente soggetta ad IRPEG, continua ad essere considerata dal Ministero per i beni e le attività culturali come un ente a cui è vietato il guadagno e con intervento

statale a copertura dell'eventuale disavanzo della sola attività diretta senza riconoscimento come costo perlomeno della imposta.

Ma nel calcolo del disavanzo non è ammessa l'IRPEG, imposta che per definizione dovrebbe colpire un reddito, mentre con la novellata normativa viene applicata su di una redditività lorda che non tiene conto perlomeno dell'IRAP, dei compensi ad amministratori non corrisposti per cassa ed altri costi particolari noti ai fiscalisti.

Non bisogna nell'odierno convegno entrare nel merito di cosa è "giusto", va solo evidenziato che se la nuova IRPEG e naturalmente l'IRAP, non vengono considerate sovvenzionabili, l'ente culturale vedrà comunque accumularsi un deficit che lo porterà all'impossibilità ad operare.

ONLUS

Ancora maggiore pericolosità avviene nell'apparente difforme trattamento delle ONLUS.

Ancora non sono uscite delle disposizioni fiscali soggettivate alle ONLUS che diffondono Arte e Cultura nell'ambito sempre dello Spettacolo.

Dall'attuale intendimento sembra, ad esempio, che il Ministero delle Finanze consideri, come motivo di perdita dei benefici delle ONLUS, e conseguente liquidazione e chiusura dell'ente, la presenza di qualunque entrata che miri a commercializzare un prodotto estraneo all'arte ed alla cultura come l'affitto di una vetrina nell'interno di un teatro che pubblicizzi un ristorante od un prodotto di moda. Di contro il Ministero dei beni culturali spinge gli enti culturali a ricercare ovunque presso i privati fonti di finanziamento per sopperire alle insufficienti disponibilità pubbliche. Questo limite fra finanziamenti "Leciti" per le ONLUS, da quelli nefasti "deve" essere disegnato dall'incontro per le due autorità.

Non entriamo poi nel merito che se per uno o più anni dovesse venire a mancare il contributo "statale", oggi è inimmaginabile quali possano essere le conseguenze per un'ONLUS non esclusa la cessazione automatica dell'ente e colpevolizzazione dei suoi amministratori: L'operatore artistico non può vivere nell'angoscia dell'incertezza. E parliamo di operatori entusiasti più della loro vocazione che interessati ad un'utilità diretta!

I contratti con imprese private

Le imprese finanziano le attività culturali o come sponsor o a fini pubblicitari o di propaganda. L'ente che riceve i soldi non ha la facoltà né interesse a determinare, sotto che forma pervengono: l'importante è che arrivi il finanziamento e di conseguenza l'ente possa pagare i musicisti di una stagione di concerti. E' l'impresa allora che determina il tipo di contratto, poiché se ad essa conviene fare un contratto di pubblicità, farà sempre un contratto di pubblicità. L'ente artistico e culturale non sceglie mai.

Può accadere allora che qualunque contratto sia stipulato come pubblicità perché se una spesa per propaganda è detraibile in misura minore, allora qualunque contratto verrà impostato come pubblicità. Questa è una realtà che il Ministero delle Finanze e il Ministero per i Beni e le Attività culturali devono prendere in considerazione insieme ai gestori delle attività culturali. Se l'importante è che il denaro venga reperito per organizzare ad esempio un concerto, è preferibile un trattamento fiscale equiparato per le varie possibilità di finanziamento affinché i motivi fiscali non turbino sia le scelte d'impresa, circa l'attività da svolgere, se di propaganda o di pubblicità, sia i rapporti tra l'impresa e gli enti culturali per fatti semplicemente tecnici.

Ultima considerazione

Un'ultima considerazione. Per gli enti controllati dal Ministero per i Beni e le Attività culturali il rapporto è cambiato. Le nostre ONLUS, le nostre Fondazioni musicali, gli enti che operano nella cultura, oggi hanno un controllo interno molto più efficace. Nelle Fondazioni musicali, il collegio sindacale viene addirittura nominato dal Ministero del Tesoro. Queste nuove disposizioni danno la certezza sufficiente perché siano credibili gli enti controllati dal Ministero per i Beni e le Attività culturali. Il Ministero delle Finanze non si trova di fronte, come anni fa, a delle finte sponsorizzazioni, che facevano sospettare degli utili occulti. Vi sono attività che sono seriamente controllate dal Ministero per i Beni e delle attività culturali, sui quali controlli il Ministero delle Finanze può "CREDERE". Questo è un passo avanti che è avvenuto e che può anche rendere meno elevate le spese pubbliche, poiché i controlli possono essere svolti da una sola amministrazione pubblica a beneficio anche dell'altra.

Lucio Argano
Direttore Risorse Umane
Fondazione Roma Europa

Molto spesso mi capita di pensare se un fisco "diverso", non possa, nel medio e nel lungo termine, consentire maggiori possibilità di sviluppo per le imprese dello spettacolo, incremento del livello occupazionale, e soprattutto la possibilità di funzionare in modo migliore, in termini di efficacia, efficienza e di economicità.

Quando parlo di un fisco diverso penso sempre a due aspetti: il primo si riferisce all'esistente del sistema fiscale, come funziona, all'impatto, quindi, che ha sulle organizzazioni culturali; l'altro aspetto è legato a ciò che si può fare, di cui sicuramente questa agenda rappresenta un momento fondamentale, rispetto alle politiche fiscali come sistema indiretto di sostegno alle attività culturali.

L'impatto del sistema fiscale riguarda le procedure, gli adempimenti. Il settore dello spettacolo è variegato in termini giuridico-organizzativi: c'è la dimensione macro e quella micro, l'associazione e la cooperativa, l'organismo pubblico, la struttura privata e quella mista. Tutte con aspettative, istanze, modi di funzionare eterogenei. Indubbiamente la dimensione micro è quella prevalente, a partire dall'associazionismo fino ad arrivare alle compagnie di produzione. Gli adempimenti ed i costi delle procedure fiscali hanno, su queste strutture, un impatto forte, pertanto ogni indirizzo ad una maggiore semplificazione non può che essere salutare. Prendo atto dei cambiamenti avvenuti negli ultimi anni nell'organizzazione della macchina fiscale che hanno portato delle rivoluzioni non certo indolori all'interno della stessa struttura del Ministero delle Finanze. Ad esempio il lavoro amministrativo si è notevolmente velocizzato con l'introduzione del modello F 24, che consente l'unificazione dei pagamenti e degli adempimenti. Sarebbe utile quindi capire meglio come un ulteriore alleggerimento delle procedure possa comportare maggiore efficacia ed agire sui costi che gli adempimenti tributari hanno sulle organizzazioni dello spettacolo.

La politica fiscale, d'altra parte, come vero e proprio strumento attivo di sostegno indiretto allo spettacolo, richiede innanzitutto dal coordinamento tra amministrazioni pubbliche. Il fatto stesso che il tavolo di oggi vede presenti i responsabili del Ministero delle Finanze, di solito ritenuto "convitato di pietra", e sia allargato ad altre amministrazioni che hanno pure competenze sullo spettacolo, come ad esempio il Ministero degli Interni - che per quel che riguarda la sicurezza ha un peso molto rilevante sulle organizzazione - potrebbe consentire la possibilità di elaborare sistemi coordinati di valutazione, monitoraggio e controllo. Il controllo certamente è volto a prevenire forme di elusione e di evasione fiscale, che rappresentano la preoccupazione principale dell'Amministrazione finanziaria e che hanno da sempre trattenuto le manovre, diciamo così, più audaci, in direzione di agevolazioni e sgravi. Il monitoraggio e la valutazione consentirebbero invece l'impulso delle politiche di partecipazione pubblico-privato. Nell'articolo di Schuster sulla rivista *Economia della Cultura* di questo mese, ad esempio, viene citato il caso del Cile dove esiste per i privati la possibilità di finanziare progetti culturali ottenendo, dietro valutazione di un apposito comitato, fino al 50% di credito d'imposta di ciò che è stato investito nel progetto: in questo caso, l'amministrazione, per interposta persona, entra nel merito anche della valutazione di ciò che può essere finanziato o no.

Un tavolo di coordinamento tra amministrazioni pubbliche potrebbe portare alla sperimentazione di strumenti che non producano effetti contraddittori, come nel caso del meccanismo di deducibilità fiscale degli apporti dei privati ai Teatri lirici. Occorrono va ricordato strumenti che rendano possibile liberazione di risorse per il patrimonio culturale e l'intervento sia nella capitalizzazione delle imprese dello spettacolo, tutte sottodimensionate, sia nella gestione.

Ci sono poi aspetti che riguardano altre politiche di sostegno non marginali che meriterebbero attenzione. Uno dei problemi più forti per lo spettacolo è quello degli spazi fisici dove agire, il loro recupero, la ristrutturazione, la riqualificazione di luoghi e sale da dedicare ad attività culturali e di spettacolo. Sulla materia, c'è la legge 444, che sarebbe opportuno fosse ancor più supportata da agevolazioni fiscali sull'Iva, e successivamente sulle imposte locali, per incentivare il recupero di spazi che una recente indagine indica numerosi soprattutto nelle aree del Mezzogiorno o il loro acquisto da privati.

Un altro aspetto interessante è lo *start up* di nuove imprese, con la possibilità di un nuovo livello di imprenditoria giovanile nel settore culturale. L'Eti sta curando un progetto molto importante nelle aree disagiate di alcune regioni del meridione, intervenendo sulla qualificazione delle risorse umane lì presenti. Il sostegno all'avvio di nuove imprese dello spettacolo, territorio tutto da esplorare, potrebbe quindi essere realizzato attraverso agevolazioni fiscali, integrando la legge 236 che fornisce aiuti sugli investimenti, consentendo una ottimizzazione nell'impiego delle predette risorse umane, con vantaggi occupazionali.

Altra questione: le doppie imposizioni sui redditi per quello che riguarda le attività internazionali che svolgono festival e teatri in Italia. Esistono degli accordi bilaterali tra l'Italia ed altri Paesi che consentono di evitare che i compensi ed i cachet pagati ad artisti stranieri in Italia siano soggetti ad imposte, che invece verranno pagate dalle imprese o dalle compagnie nei paesi di origine. Molto spesso succede che, pur in presenza di artisti dei Paesi dell'Unione europea, la differente natura giuridica assunta da questi soggetti, comporti il mancato riconoscimento in Italia del beneficio della non applicabilità della doppia imposizione sul reddito. E' il caso del Frankfurt Ballet, prestigiosa compagnia di danza dell'Opera di Francoforte, la quale, avendo lo status giuridico di fondazione, deve vedere assoggettati i compensi corrisposti al balletto per attività svolta in Italia, a ritenuta d'acconto e a contributi previdenziali ed assistenziali. La compagnia, ovviamente, reclama il proprio cachet per intero, e alla fine ciò comporta oneri maggiori a carico dell'organizzazione invitante. Un suggerimento potrebbe essere quello di porre più attenzione, nei tavoli di concertazione per la stesura degli accordi bilaterali, alla particolarità delle iniziative di cooperazione internazionale nelle attività di spettacolo.

Come già detto lo spettacolo può rappresentare una grande occasione occupazionale, essendo per altro un settore che scambia facilmente con altri, a condizione però che l'unico fattore produttivo utilizzato dallo spettacolo, la risorsa umana, rappresenti un carico sostenibile. Il costo del lavoro è altissimo oggi al punto che le organizzazioni devono contrarre sul livello dei salari o sulle programmazioni. Per assurdo: è meno dispendioso produrre un Becket con pochi personaggi che il Coriolano di Shakespeare. Questo è un condizionamento alla libertà artistica. Certamente una grossa responsabilità deriva dall'eccessivo costo degli oneri sociali, di cui bisognerebbe parlare più esaurientemente. Tuttavia una rivalutazione delle aliquote irpef e delle detrazioni per la produzione reddito che tenga conto di un settore produttivo come lo spettacolo dove si lavora ad intermittenza e con salari bassi potrebbe costituire indirettamente un incentivo occupazionale, produttivo e dunque un sostegno allo spettacolo tutto.

Paolo Sciumé

Consulente Fondazione Teatro lirico "La Scala"

Studio Sciumé e Associati

Come noto uno degli aspetti più rilevanti del D. Lgs. 29 giugno 1996, n. 367 - come modificato dal D. Lgs 23 aprile 1998, n. 134 - recante "*Disposizioni per la trasformazione degli enti che operano nel settore musicale in fondazioni di diritto privato*" è costituito dal coinvolgimento diretto dei privati nell'ambito del processo di privatizzazione degli enti lirici (a tal fine l'art. 4 del D.Lgs 134/1998 prevede espressamente che le fondazioni risultanti dalla trasformazione debbano in ogni caso conseguire la partecipazione dei soggetti privati secondo le modalità ed i limiti previsti dal D.Lgs 367/96).

Tuttavia, al di là degli obbiettivi enunciati sulla carta, non vi è dubbio che tale ultima disposizione normativa si caratterizzi particolarmente per la previsione di vincoli e di limiti alla partecipazione dei privati, piuttosto che per le declamate forme di incentivazione.

I risultati di questa impostazione sono sotto gli occhi di tutti; non è, infatti, un caso che (a quanto mi risulta) la Fondazione Teatro alla Scala di Milano sia ancora l'unico ente lirico ad essersi trasformato in fondazione ai sensi delle citate norme.

L'intervento del legislatore sottende, in realtà, una contraddizione culturale di fondo, che sta caratterizzando tutta la produzione legislativa del terzo settore.

Da un lato, infatti, tale normativa tende a favorire l'iniziativa privata nell'ambito dei servizi di pubblica utilità, cosciente dell'incapacità dello Stato di soddisfare i bisogni dei cittadini, sia in termini di quantitativi ma soprattutto qualitativi; dall'altro lato, sembra però trattarsi di una legislazione più preoccupata di delimitare l'azione di enti di natura privata, in forza di una logica statalista che, per le differenze ideologiche e il timore di perdere il controllo politico, rallenta il processo di riduzione della presenza dello Stato nel sociale.

Il D.Lgs 367/96 è un esempio emblematico di tale impostazione, vale a dire della volontà di dettare norme analitiche e dettagliate che comprimano l'iniziativa degli stessi enti, al punto che l'autonomia statutaria delle fondazioni sembra residuare, come è stato autorevolmente affermato in dottrina, nella facoltà di riempire alcune caselle predefinite dal legislatore stesso.

Anche il "cosiddetto ambito fiscale" riflette inevitabilmente tale contraddizione di fondo.

Da un lato, infatti, il decreto legislativo in parola, allo scopo di incentivare la partecipazione diretta dei "privati", prevede meccanismi di sconto fiscale per i soggetti che erogano contributi a

favore delle costituende fondazioni; d'altro lato, introduce condizioni e limiti che, di fatto, annullano la portata, e quindi l'attrattività, delle agevolazioni stesse.

Il sistema delle agevolazioni fiscali a favore dei soggetti privati ai sensi del primo e secondo comma dell'art. 25 del D.Lgs 367/96.

Il sistema di agevolazioni fiscali, previsto per incentivare la partecipazione dei soggetti privati alla privatizzazione degli enti lirici, è disciplinato dai commi 1 e 2 dell'art. 25 del D.Lgs 367/96.

In particolare, il primo comma dell'art. 25 del D.Lgs 367/96 ribadisce l'applicabilità del cosiddetto regime "ordinario" di detraibilità/deducibilità, previsto dagli articoli 13-bis (comma 1 lettera i), 110-bis e 65 (comma 2 lettera c-quinquies) del T.U.I.R. alle erogazioni liberali in denaro effettuate a favore degli enti lirici (entro l'importo massimo del 2% del reddito dichiarato); mentre il secondo comma disciplina il regime di maggior favore specificatamente previsto per le nuove fondazioni.

Al fine di evidenziare il potenziale risparmio fiscale riservato ai soggetti intenzionati a contribuire alla costituzione delle Fondazioni liriche, si ritiene opportuno esporre brevemente quello che possiamo definire il regime ordinario di deducibilità delle erogazioni liberali a favore di istituzioni culturali che svolgono la loro attività nel settore dello spettacolo, previsto dalle vigenti disposizioni tributarie, prima di procedere ad esaminare il contenuto del regime agevolativo previsto dal citato art. 25.

Il regime ordinario di deducibilità delle erogazioni liberali

Secondo l'ordinamento tributario italiano le erogazioni liberali effettuate dai contribuenti sono fiscalmente rilevanti allorquando siano rivolte a favore di alcuni soggetti tassativamente previsti dalla legge ed entro determinati limiti.

Si sottolinea, inoltre, che per tali erogazioni liberali il trattamento fiscale varia a seconda del soggetto erogante.

Per le erogazioni effettuate da persone fisiche ed enti non commerciali è previsto un regime di detraibilità dall'imposta dovuta. Diversamente, se le stesse erogazioni sono effettuate nell'esercizio di un'attività di impresa, è prevista una deducibilità dal reddito di impresa sulla quale viene calcolata l'imposta dovuta.

A) LE EROGAZIONI LIBERALI EFFETTUATE DALLE PERSONE FISICHE E DAGLI ENTI NON COMMERCIALI

Il trattamento fiscale "ordinario" delle erogazioni liberali a favore delle istituzioni culturali operanti nel settore dello spettacolo effettuate da persone fisiche è disciplinato dal 1° comma, lettera i), articolo 13-bis) del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (d'ora in avanti Testo Unico).

In particolare tale norma prevede la detraibilità dall'imposta lorda dovuta dal contribuente delle *"... erogazioni liberali in danaro ... a favore di enti o istituzioni pubbliche, fondazioni e associazioni legalmente riconosciute che senza scopo di lucro svolgono esclusivamente attività nello spettacolo*

...”, nel limite del 22% del loro ammontare e per un importo complessivo comunque non superiore al 2% del reddito complessivo dichiarato.

Un trattamento analogo è riservato alle erogazioni liberali effettuate dagli enti non commerciali, così come previsto dall'articolo 110-*bis*) del Testo Unico. La sola differenza rilevabile è che per gli enti non commerciali la detrazione del 22% dall'imposta lorda è concessa non nel limite del 2% del reddito complessivo, bensì nel limite dell'ammontare dell'imposta stessa.

B) LE EROGAZIONI LIBERALI DELLE IMPRESE

Il trattamento fiscale delle erogazioni liberali a favore delle istituzioni culturali che operano nel settore dello spettacolo effettuate da soggetti che svolgono attività di impresa, è disciplinato dal comma 2°, lettera *c-quinquies*), articolo 65 del Testo Unico.

Ai sensi di tale norma sono deducibili dal reddito di impresa, nel limite del 2% del reddito dichiarato, le “ *... erogazioni liberali in danaro ... a favore di enti o istituzioni pubbliche, fondazioni e associazioni legalmente riconosciute che senza scopo di lucro svolgono esclusivamente attività nello spettacolo ...* ”.

Gli incentivi fiscali previsti dal decreto legislativo 367/96.

Alla luce di quanto esposto e, in particolare, in forza della ridotta possibilità di detrazione o deduzione, si ritiene che il regime fiscale ordinario previsto per le erogazioni liberali non costituisca uno strumento idoneo a garantire i mezzi finanziari necessari per l'autonomia delle costituenti fondazioni liriche, le quali, ricordiamo, opereranno senza scopo di lucro.

È plausibile, quindi, che muovendo da una simile considerazione, il legislatore abbia ritenuto di introdurre, in materia di trasformazione degli enti lirici, un meccanismo di natura tributaria che riconosca uno sconto fiscale ai privati che erogheranno contributi agli enti in parole.

La disciplina agevolativa di cui al secondo comma dell'articolo 25 del D.Lgs 367/96 previgente alle modifiche introdotte dall'art. 6 del D.L.gs. 134/98

L'originaria formulazione dell'art. 25 prevedeva l'incremento del limite di detraibilità delle erogazioni liberali dal 2 al 30 % del reddito complessivo dichiarato.

L'obiettivo primario dell'agevolazione è la necessità di garantire alle fondazioni liriche in via di costituzione i mezzi necessari per poter operare in modo autonomo, favorendo la partecipazione diretta dei “privati” al processo di “privatizzazione”.

In questo contesto l'applicabilità del trattamento tributario più favorevole era circoscritta ad un arco temporale prestabilito (al massimo tre anni dalla pubblicazione del decreto di trasformazione) legato sostanzialmente alla nascita delle nuove fondazioni.

La maggior detrazione/deduzione era inizialmente consentita esclusivamente per:

- le somme versate al patrimonio della fondazione nel momento della sua costituzione;

- le somme versate come contributo alla gestione della fondazione nell'anno in cui è stato pubblicato il decreto che approva la trasformazione dell'ente autonomo in fondazione di diritto privato;
- le somme versate come contributo alla gestione della fondazione nei tre periodi di imposta successivi a quello in cui è stato pubblicato il decreto di trasformazione di cui al punto precedente.

La disciplina agevolativa di cui al secondo comma dell'articolo 25 del D.Lgs 367/96 dopo le modifiche introdotte dall'art. 6 del D.L.gs. 134/98

L'art. 6 del D.Lgs 134/98 modificando il comma 2 dell'art. 25 ha introdotto una sostanziale novità in merito alla sopraelencata casistica agevolata.

La novella riguarda in particolare le somme versate al patrimonio della fondazione che ora possono usufruire della maggior detrazione se versate al momento della partecipazione e non più, come previsto nella previgente versione, solo al momento della costituzione della fondazione stessa.

A seguito di tale novità:

- l'arco temporale di applicazione del regime di maggior detraibilità si estende, per i conferimenti al patrimonio, oltre il momento della costituzione;
- l'ambito soggettivo risulta circoscritto ai soli "soggetti privati" che partecipano direttamente al patrimonio della fondazione in qualità di fondatori.

La maggior detrazione/deduzione prevista dal secondo comma dell'art. 25 del D.Lgs 367/96 può essere ora applicata alle seguenti fattispecie:

- le somme versate al patrimonio della fondazione da parte dei soggetti privati fondatori, nel momento della loro partecipazione;
- le somme versate come contributo alla gestione della fondazione nell'anno in cui è stato pubblicato il decreto che approva la trasformazione dell'ente autonomo in fondazione di diritto privato;
- le somme versate come contributo alla gestione della fondazione nei tre periodi di imposta successivi a quello in cui è stato pubblicato il decreto di trasformazione di cui al punto precedente.

La norma antielusiva.

Il secondo comma dell'articolo 25 del D.Lgs 367/96 contiene anche una norma di carattere antielusivo (peraltro non modificata dal D.Lgs 134/98) relativa ai contributi alla gestione per i tre periodi di imposta successivi alla data di pubblicazione del decreto di trasformazione dell'ente lirico in fondazione di diritto privato.

Tale disposizione impone ai soggetti privati che intendono erogare contributi triennali alla gestione, di impegnarsi formalmente (con atto scritto da depositare presso la fondazione) a versare

una somma costante nei tre periodi d'imposta successivi alla data di pubblicazione del decreto di trasformazione.

Il mancato rispetto dell'impegno assunto, comporta la perdita totale del beneficio fiscale mediante "recupero delle somme detratte".

Il tenore letterale della norma sembra escludere dal beneficio fiscale i contributi versati con decorrenze o scadenze diverse (ad esempio in due anni con decorrenza dal secondo anno successivo alla pubblicazione del decreto di trasformazione).

Alcune ipotesi di riforma dell'art. 25

L'esperienza di questo primo periodo di attuazione del D.lgs 367 ha chiaramente messo in luce l'inadeguatezza degli strumenti di incentivazione fiscale previsti da tale norma allo scopo di attrarre capitali privati al patrimonio ed alla gestione delle nuove fondazioni.

L'inadeguatezza può essere sostanzialmente ricollegata ai seguenti fattori:

- insufficienza della aliquota di detrazione/deduzione (si pensi che negli Stati Uniti tale aliquota può arrivare anche al 100%);
- eccessiva ristrettezza dell'ambito temporale in cui tale norma di maggior favore risulta applicabile (tre anni dalla data di trasformazione);
- eccessiva onerosità dell'obbligo di versare per tre periodi d'imposta una somma predeterminata;

assenza di un sistema fiscale di deducibilità/detraibilità volto a favorire iniziative di fund raising (vedi ONLUS), in quanto il regime normale richiamato dal primo comma dell'art. 25 risulta di assai scarso interesse.

In forza di tali considerazioni potrebbero essere ipotizzate le seguenti proposte e integrazioni alla normativa vigente:

1. estensione alle nuove fondazioni delle disposizioni sulle erogazioni liberali previste per le ONLUS dall'art. 13 del D.Lgs. 460/97;
2. eliminazione della discriminazione tra contributi al patrimonio e contributi alla gestione;
3. estensione del regime di maggior favore dal triennio successivo alla trasformazione dell'ente al triennio successivo alla partecipazione dei soggetti privati alla nuova fondazione;
4. incremento del limite di deducibilità/detraibilità per i contributi versati da parte dei soggetti privati che intendono partecipare alla fondazione risultante dalla trasformazione.

Qualificazione ai fini fiscali delle nuove fondazioni

Alcuni, peraltro contraddittori, interventi da parte dell'amministrazione finanziaria, hanno paventato l'ipotesi che le nuove fondazioni di cui al D.Lgs 460/97 possano essere qualificate quali enti commerciali di cui all'art. 87 comma 1 lett. b) del Tuir.

A tale riguardo dobbiamo senz'altro segnalare che una simile posizione sembra priva di ogni fondamento, ed improntata più su una distratta e superficiale estensione dei principi generali del D.Lgs 460/97 che su un'analisi della particolare natura e delle caratteristiche che il D.lgs 367/96 conferisce a tali enti ed alle attività da essi svolte.

Mi pare utile, a tal riguardo, proporre alcuni spunti di riflessione.

Dal punto di vista della qualificazione delle fondazioni di nuova costituzione, l'art. 3, comma 1 del D.Lgs 367/96 prevede espressamente l'assenza dello scopo di lucro.

Per gli enti non commerciali non si considerano attività commerciali le prestazioni di servizio non rientranti nell'art. 2195 del codice civile rese in conformità alle finalità istituzionali dell'ente, senza specifica organizzazione e verso pagamenti di corrispettivi che non eccedano i costi di diretta imputazione, anche se non organizzate in forma di impresa (art. 108 T.U.I.R.).

Il fatto che, con la trasformazione in fondazioni di diritto privato, gli enti lirici abbiano perduto il carattere pubblicistico, non significa che le loro attività siano da trattare quali attività commerciali.

Infatti le attività istituzionali delle fondazioni liriche, ai sensi del comma 2 dell'art. 3 citato, sono la diffusione dell'arte musicale, la formazione professionale degli artisti e l'educazione musicale della collettività.

Al fine di perseguire tali scopi, le fondazioni possono provvedere direttamente alla gestione dei teatri loro affidati, nonché svolgere attività commerciali e accessorie (sempre in conformità degli scopi istituzionali).

Tali attività - commerciali - assumono dunque un rilievo strumentale rispetto alle finalità istituzionali - non commerciali.

Tutto ciò conferma la dichiarazione iniziale del carattere non commerciale di tali enti, e giustifica l'applicazione del relativo regime fiscale.

Laura Zaccaria

Dirigente Divisione V Dipartimento delle Entrate

Ministero delle Finanze

Vorrei riprendere alcuni concetti appena svolti. La giornata mi sembra diretta ad interventi di carattere normativo, che naturalmente hanno bisogno di ampio respiro e tempi lunghi, piuttosto che a sottolineare quello che già si potrebbe fare, mettendo semplicemente in evidenza i problemi che esistono.

In particolare sul settore dello spettacolo è stato già detto che il problema principale è quello della diversità dei soggetti che vengono compresi nel settore stesso. Il problema scoppia quando ci troviamo di fronte agli artisti, nell'ambito dei quali c'è il piccolo attore o tecnico delle luci ma anche l'artista che guadagna in una serata 10 miliardi. Purtroppo la categoria non è omogenea e comprende tutti e due: è molto difficile, quindi, fare delle norme che vadano bene per entrambi i soggetti. Questo spiega perché poi il sistema fiscale diventa complesso.

A questo riguardo voglio ricordare che, proprio a seguito di un incontro tra il Ministero delle Finanze, i lavoratori dello spettacolo e le organizzazioni di categoria era stata segnalata la difficoltà di predisporre il modello 101, una certificazione dei redditi corrisposti che, sulla base della normativa allora vigente, andava obbligatoriamente consegnato dopo 60 giorni dalla cessazione del rapporto. Questo creava problemi enormi, perché nello spettacolo buona parte degli artisti fa una prestazione giornaliera e poi non ne fa più e quindi era impossibile rispettare i 60 giorni previsti. Bisognava inseguire gli interessati e consegnare le certificazioni. Per questo motivo il Ministero ha fatto proprio questo problema e ha proposto una modifica normativa appena è stato possibile, cioè con uno dei provvedimenti della riforma Visco che ha portato alla soppressione del modello 101 e alla sua sostituzione con una certificazione assolutamente libera, proprio dopo aver visto la busta paga dei lavoratori dello spettacolo che consente di avere gli stessi elementi che servono in un modello 101, con il vantaggio di essere fatta in via automatica e rilasciata immediatamente all'interessato. Io credo che i lavoratori e i datori di lavoro dello spettacolo ne avranno avuto una grandissima agevolazione. Invito quindi a segnalare altre cose di questo tipo.

D'altra parte il Ministero delle Finanze fa spesso incontri con il mondo dello spettacolo. I lavoratori dello spettacolo, ad esempio, si sono trovati purtroppo coinvolti nell'incidente tassa salute, il contributo al sistema sanitario nazionale. Il Ministero si è fatto immediatamente parte attiva, avvertendo gli uffici ed impartendo direttive precise perché venisse fatta subito l'autotutela a favore dei lavoratori dello spettacolo - che avevano un sistema normativo che assorbe il contributo al servizio sanitario - i quali giustamente non avevano pagato attraverso la dichiarazione.

I problemi dello spettacolo, tuttavia, non sono solo di natura fiscale. Il settore previdenziale, infatti, prevede un sistema di pagamento dei contributi che è, per così dire, fuori da ogni routine e che ha reso impossibile l'unificazione delle certificazioni e delle dichiarazioni – il modello 770 dei sostituti d'imposta – nonostante gli operatori e gli istituti previdenziali avessero, in un incontro con il Ministero delle Finanze, manifestato il loro interesse.

L'intervento normativo non può quindi essere rivolto solo all'aspetto fiscale perché i problemi della categoria sono più generali. Bisognerebbe poter distinguere ad esempio il grande professionista dal piccolo.

Quanto alla ritenuta del 30%, che si applica al professionista, essa è la conseguenza di quanto appena detto: i lavoratori dello spettacolo sono in linea di massima lavoratori autonomi. Non è mai stato possibile definire il lavoratore dello spettacolo in modo tale da poter distinguere e separare il professionista ed il dipendente. Poiché non è riconosciuta un'impresa in capo al professionista, per colui che venga a fare una tournée dall'estero è prevista la ritenuta a titolo di imposta del 30%, anche se nel cachet sono comprese le attrezzature. Esse sono infatti considerate arnesi della sua attività, come fossero beni strumentali. Il lavoratore dello spettacolo, poi, paga i contributi come se fosse un normale dipendente. Questo problema può essere affrontato solo se viene sgombrato il campo dai grandi professionisti, che hanno compensi plurimilionari per una serata: solo così è possibile avviare una trattativa più serena che allontani i rischi dell'elusione e dell'evasione.

Pietro Valentino

Professore di Economia Urbana

Università "La Sapienza" di Roma

Un problema di tempi, di iter e di procedure esiste anche per gli aspetti relativi al contributo dato dal settore pubblico per la conservazione del patrimonio privato. Certamente per l'aspetto delle cessioni e donazioni c'è un problema in più, che è quello della certificazione dei valori. La lunghezza dei tempi non è solo un problema italiano. Nel sistema statunitense, per valori superiori a 20.000 dollari, è previsto il parere di una commissione composta da 25 membri, mercanti d'arte ed esperti, che richiede alcuni mesi di tempo.

Per quanto riguarda specificamente il settore dei contributi alla conservazione, le difficoltà derivano dal fatto che, la logica per cui lo Stato interviene con contributi o incentivi fiscali, deriva dal fatto che tenta di inibire alcuni usi sul patrimonio vincolato di tipo privato. In questo caso, la riduzione di valore che in qualche modo il privato subisce, deve essere compensata attraverso incentivi fiscali e contributi. Non è stata mai fatta, tuttavia, una scelta precisa, per cui ci sono sia i contributi in termini di 1552 e così via, sia gli effetti di defiscalizzazione dovuti alla legge 512. I due benefici possono in qualche modo sommarsi, mentre quello che resta più difficile è in genere capire a priori qual è il contributo effettivo che si riesce ad ottenere, perché le forme e l'ammontare della detrazione si modificano a seconda delle esigenze delle varie leggi finanziarie.

Credo che gli anni migliori siano stati gli ultimi due, perché tra un contributo medio del 30% su parte degli interventi concesso dal Ministero, il 41% generalizzato, più l'11% che era come riduzione del contributo della 512, alla fine il patrimonio vincolato ha avuto contributi in qualche modo significativi per mettere in atto delle attività di recupero. Sull'importanza che hanno avuto le leggi fiscali per incentivare gli interventi di recupero, credo poi ne parlerà Pasolini Dall'Onda, per anni presidente dell'Associazione Dimore Storiche, che ha seguito questo fenomeno, facendo anche delle indagini ad hoc. C'è un problema anche in questo caso, come dicevo, di tipo procedurale. La normativa attuale ha in qualche modo semplificato, tuttavia c'è tutta una serie di richieste di pareri, che rendono i tempi abbastanza lunghi e mai ben definito l'importo su cui si può fare affidamento, aspetto che assume rilevanza considerato che un intervento di restauro spesso dura per più annualità. Via via che va avanti il cantiere, la normativa può cambiare, come è successo negli anni scorsi, quindi ci si può trovare ad avere preso decisioni in situazioni migliori e a pagare in situazioni peggiori. Tenete conto che gli immobili vincolati in Italia – cito a memoria – sono più di 30.000, un patrimonio certamente significativo. E' vero che, in termini di legislazione, ci potrebbero essere anche altre forme

di interventi, interventi sostitutivi e così via, che però in genere non vengono utilizzati in Italia mentre invece lo sono, ad esempio in Germania.

Un altro aspetto deriva dal fatto che in molte Regioni esistono delle normative regionali che danno contributi per gli interventi di recupero del patrimonio. Ma anche in questo caso, ad esempio, diventa importante, per rendere il sostegno più efficace, da una parte, coordinare meglio contributi ed incentivi fiscali, ma dall'altra, coordinare meglio contributi dello Stato e contributi su leggi regionali.

In altri termini esiste, in questi ultimi anni, una certa disponibilità di fondi e tuttavia diventa spesso molto difficile capire, in termini di procedure e di acquisizioni di pareri, come accedervi. A me sembra che bisognerebbe utilizzare, per semplificare le procedure, delle perizie certificate da parte dei direttori dei lavori, e tutt'al più, invece di chiedere ogni volta tutto un supporto di carte, estrarre a sorte un certo numero di cantieri ogni anno ed andare a fare un effettivo controllo di contabilità. In questo caso, forse il controllo sarebbe più efficace e il risparmio dei tempi, sia per l'amministrazione sia i privati sarebbe più che compensato e diventerebbe un ulteriore incentivo.

Vittorio Ferrara
Ufficio Legislativo Gabinetto
Ministero per i Beni e le Attività culturali

Intervengo limitatamente agli articoli della legge 512 del 1982, che prevedono la possibilità di cedere beni culturali a scomputo delle imposte, sia di successione, articolo 39 del Testo Unico delle disposizioni concernenti l'imposta sulle successioni e donazioni, sia dirette, art. 28-bis del D.P.R. 29 settembre 1973, n.602.

Nel 1982, con la legge 512, è stato introdotto nel nostro ordinamento giuridico un sistema nuovo di assolvimento del debito tributario, prevedendo che il contribuente, anziché pagare le imposte, possa cedere allo Stato un bene culturale. Questa norma dal 1982 ha avuto piena applicazione, anche in assenza del regolamento. Volevo ricordare questo perché, ancora a distanza di diciassette anni, molti contribuenti ritengono che la mancanza del regolamento sia ostativa per l'applicazione di questa legge. Che la norma sia operativa risulta anche dal prospetto che vi è stato dato, che contiene una statistica dei casi sottoposti alla Commissione interministeriale, dalla quale risulta che sono state esaminate un centinaio di proposte di cessione, oltre il 50% delle quali accolte. Era importante sgombrare subito il terreno da questo equivoco, anche in previsione del regolamento esecutivo che dovrà essere emanato.

Fin dal 1984, tale regolamento è stato oggetto di più stesure, d'intesa tra Ministero per i Beni Culturali e Ministero delle Finanze, ed ha avuto ben tre osservazioni da parte del Consiglio di Stato. L'ultima stesura, attualmente, si trova ancora presso il Ministero delle Finanze, che deve provvedere a rielaborarla a seguito delle modifiche normative che si sono avute in materia tributaria e per quanto riguarda l'organizzazione del Ministero delle Finanze. A mio parere, questo regolamento non è estremamente utile ai fini dell'applicazione della legge, perché contiene delle disposizioni che in parte sono esplicative della procedura e potrebbero quindi essere oggetto di una semplice circolare. Ma l'aspetto più preoccupante di questo regolamento è che prevede l'istituzione di un capitolo di spesa nel bilancio del Ministero per i Beni Culturali dal quale dovrebbero poi essere girati i fondi da questo Ministero al Ministero delle Finanze per compensare il mancato introito tributario conseguente all'accettazione delle proposte di cessione. Ciò potrebbe non risolvere il problema, ma anzi aggravarlo, prevedendo una procedura contabile molto complessa che allungherebbe notevolmente i tempi.

Sempre per quanto riguarda l'applicazione della norma, in particolare gli articoli 6 e 7 della legge 512, in questi anni si è visto che la procedura era estremamente complessa, e quindi si è ritenuto opportuno snellirla. Su iniziativa del Ministero per i Beni e le Attività Culturali, d'intesa con il

Ministero delle Finanze, è stata inserita nella legge 127/97 una disposizione, l'art.14, che elimina l'obbligo, per l'Amministrazione dei Beni Culturali, di chiedere il parere degli Enti locali, prevedendo inoltre che, per le opere di arte contemporanea, l'interesse dello Stato ad acquisire i beni venga dichiarato dagli Uffici del Ministero e dalle Soprintendenze e non dal Comitato di Settore, come prevedeva prima la legge. Queste, che sembrano piccole modifiche, hanno ridotto notevolmente i tempi per la conclusione delle procedure. Si potrebbe procedere, inoltre, ad ulteriori modifiche della legge 512, poiché ci sono punti che non sono ancora chiari. Quando il contribuente, ad esempio, presenta una proposta di cessione a scomputo delle imposte di successione, si ha un effetto interruttivo del pagamento stesso, che, per proposte che richiedono tempi lunghi, può creare problemi. Ciò non accade per le imposte dirette: in tal caso il contribuente è tenuto a pagare, pur avendo presentato una proposta di cessione di beni, salvo ottenere successivamente il rimborso. In prospettiva, si potrebbe prevedere, per le imposte di successione, anziché l'interruzione del pagamento delle stesse, un meccanismo analogo a quello delle imposte dirette, con la previsione di un rimborso successivo, a proposta di cessione accettata.

Non è comprensibile - altro problema che ci si è posti - il motivo per il quale il contribuente, che cede allo Stato un bene culturale a scomputo delle imposte di successione, debba versare, se il bene è valutato dalla Stato per un importo inferiore all'imposta dovuta, la differenza, mentre, nel caso contrario, lo Stato incamera il maggior valore del bene. L'art.7, concernente le imposte dirette, prevede, invece, che, se nel quinquennio successivo al trasferimento dei beni il contribuente non abbia utilizzato l'importo integrale della cessione, può chiedere il rimborso della differenza.

Altro problema rilevato, in tanti anni di applicazione della legge 512, riguarda i tempi di conclusione delle procedure, che la legge fissa in sei mesi. Mi rendo conto che, in effetti, questo è un termine che, apparentemente, sembra congruo e che quello che sto per dire forse è in contrasto con l'orientamento generale di riduzione dei termini. Tuttavia sei mesi si sono rivelati insufficienti per una procedura estremamente complessa. Nessuna, infatti, delle proposte accettate finora, si è conclusa entro sei mesi, per la frequente presenza di problematiche che vanno approfondite con un'istruttoria particolare che, inevitabilmente, allunga i tempi.

In sintesi si può dire che la legge è operante, sono state acquisite opere notevoli - mi dispiace che oggi non sia potuto intervenire il prof. Paolucci che sarebbe entrato nei particolari tecnici - il regolamento potrebbe anche non esserci, perché la norma si applica lo stesso, e si potrebbe procedere, in aggiunta alle modifiche già intervenute con la legge 127/97, ad altre semplificazioni che consentano di ridurre ulteriormente i tempi e snellire le procedure nell'interesse del contribuente.

Barbara Tomassi

Galleria Nazionale di Arte moderna e Contemporanea

Vorrei segnalare i casi di applicazione degli articoli 6 e 7 della legge 512, che si sono presentati alla Galleria Nazionale di Arte moderna e Contemporanea dall'anno dell'emanazione della legge. Il primo caso, ed anche il più eclatante, è quello delle opere di Alberto Burri il quale, nel 1982, a pochi mesi dalla promulgazione della legge, presenta undici sue opere in cessione, come pagamento delle imposte dirette da lui dovute. Si tratta di undici opere importanti, già esposte, tra l'altro, da lungo tempo nel Museo, datate tra il 1952 e il 1980, che presentano tutta la varietà della produzione dei Burri. La valutazione delle undici opere, effettuata dall'artista, supera di poco il miliardo di lire. La proposta di cessione concordata con la stessa Soprintendenza, è presentata al Ministero: da questo momento le cose vanno molto a rilento. Si parla dell'assenza del regolamento di applicazione come motivazione di questi ritardi: Sta di fatto comunque che dopo varie minacce da parte di Burri di ritirare le opere dalla Galleria, si arriva, nel 1992, al decreto di accettazione della sua offerta, a dieci anni di distanza dalla sua proposta.

Altre offerte di cessione di opere d'arte contemporanea sono venute da Piero Dorazio che, nel 1988, offre alcune sue opere in cessione, per il pagamento delle imposte dirette. La sua proposta viene rifiutata, e neanche in tempi brevi, per le difformità delle valutazioni date da Dorazio, rispetto a quelle proposte dalla Commissione interministeriale. Dorazio formulerà nel 1996 un'altra proposta di cessione di altre cinque opere, che sono già esposte e fanno parte, quindi, dell'ordinamento permanente della Galleria. A tutt'oggi sappiamo che la Commissione interministeriale ha rimandato il parere su questa cessione.

Altre proposte di cessione, presentate alla Galleria Nazionale d'Arte moderna, riguardano l'applicazione dell'art.6 della legge 512, relativo al pagamento di imposte di successione dovute da eredi. Una di queste è costituito da un nucleo di opere di Giorgio De Chirico, di proprietà della Fondazione Annabella e Giorgio De Chirico, che è erede della signora Isabella Far. Si tratta di opere provenienti dalla collezione privata del maestro. In questo caso la Galleria concorda la scelta delle opere insieme alla Fondazione, si arriva anche ad una riduzione dei valori attribuiti dalla Fondazione stessa alle opere e il tutto viene avviato all'attenzione del Ministero per i Beni e le Attività culturali e delle Finanze. Sappiamo che questa proposta, del 1995, è oggi alla firma della Direzione generale delle Finanze.

Quest'anno ancora è stata presentata una proposta di cessione, da parte dell'erede, di opere di Giulio Turcato, anche queste già esposte nella Galleria: sappiamo che il nostro Ministero ha iniziato la proposta di formalizzazione.

Questo è tutto. Come si vede sono alquanto esigue le proposte di opere d'arte contemporanea, soprattutto se messe in relazione con il numero tutto sommato alto di opere proposte ed accettate per

donazione o anche per acquisto. Credo che l'esiguità delle proposte sia dovuta proprio alla complessità dei procedimenti e alla lunghezza dell'iter che sicuramente non incoraggia chi intende cedere le opere. Ricordo che le acquisizioni, sia che si tratti di donazioni che di acquisti o cessioni di opere d'arte, in un museo che ospita arte contemporanea sono spesso proposte dagli stessi artisti, e quindi implicano anche un certo tipo di rapporto, molto spesso delicato. C'è anche un aspetto di fragilità nelle relazioni che si intessono tra istituzioni e artisti che offrono le loro opere le quali rischiano di essere compromesse dall'iter.

Anche se ora semplificato dai decreti legislativi che hanno riunificato gli articoli della legge 512, ciò che rende l'iter difficile e complicato per il contribuente non è tanto la certezza dell'accoglimento della richiesta, che comunque non potrebbe essere assicurata a priori, quanto la certezza sui tempi di conclusione dell'iter stesso, positiva o negativa che sia, tempi la cui durata oggi non si è in grado di indicare, ma che sinora sono stati lunghissimi e scoraggianti per chiunque.

Niccolò Pasolini Dall'Onda

Presidente Onorario - Associazione Dimore Storiche

E' noto che l'origine del patrimonio storico artistico privato e con esso delle dimore storiche sta nella felice collaborazione di committenti di vario tipo, patrizi, banchieri mecenati vari, papi, con artisti di ogni tipo, i quali ognuno nel proprio ruolo ne furono gli autori. Tale patrimonio però era nato per celebrare e perpetuare la magnificenza, la grandezza, la potenza di tante famiglie, e resta a documentare geniali realizzazioni di altissima civiltà che non sono state mai più raggiunte. Ma mentre nel passato il complesso dimora e arredo documentava il livello sociale, la potenza economica e l'influenza di una famiglia, oggi la sua più non attuale rispondenza alle funzioni della società nella quale ci troviamo, costringe i proprietari a cambiare completamente vita in una onerosa e disagiata. Ne consegue che i discendenti di tali committenti per potere mantenere questo patrimonio, siano i più entusiasti, qualche volta i più competenti, ma sempre i meno costosi conservatori di questi beni nell'interesse di tutta la società. E' bene però notare che questi proprietari costituiscono una specie che è ormai in estinzione e che occorre incoraggiare ed assistere nella loro funzione che nessun ente pubblico, a cominciare dallo Stato, sarebbe in grado di assolvere, dato l'enorme numero di questi beni in mano privata.

La prima e maggiore questione sta nel risolvere il problema degli altissimi costi di manutenzione ordinaria e straordinaria di strutture vetuste e delicatissime. Un secondo e non meno importante problema sta nella scarsità e quindi nella difficoltà di reperire manodopera artigianale specializzata. Un terzo, nel reperimento dei materiali, uguali, molto simili o compatibili con quelli originari ed un ulteriore problema sta nella tempestività di queste opere di manutenzione ordinaria e straordinaria per cercare di prevenire, per quanto è possibile restauri che hanno sempre un effetto traumatico e possono rischiare di far perdere l'identità a questi beni culturali. Un ultimo problema è connesso al reperimento, per le dimore storiche, di nuove funzioni, dato che quelle originarie, come abbiamo detto, si sono esaurite o si stanno esaurendo.

Tra gli immobili di interesse storico artistico e vincolati che sono intorno tra i 35.000 e i 40.000 – la cifra, che non può essere molto esatta, io credo, sia più vicina ai 40.000 – solo una parte trova una facile possibilità di riuso, qui occorre tenere distinta la situazione dei palazzi gentilizi di città che trovano sempre una nuova destinazione d'uso, mentre quelli siti nelle campagne, se non si trovano in condizione di particolare godimento quasi di una rendita di posizione, trovano difficilissime soluzioni per il riuso, e trasformarli in istituti, in musei, in centri congressi è una soluzione che non può essere ripetuta all'infinito. D'altra parte le occasioni di redditi tratti da contratti di locazioni sono

limitatissime perché molti di questi immobili sono fuori mano e di difficile collocabilità sul piano locatizio. Ne consegue che le dimore storiche molto spesso non riescono a produrre un reddito sufficiente, non dico per le ristrutturazioni ed i restauri, ma neanche per la loro manutenzione.

Quali rimedi si possono proporre? Anzitutto una certa elasticità degli enti tutori nell'ammettere nuove destinazioni d'uso, sempre nel più assoluto rispetto delle caratteristiche storiche ed artistiche dell'immobile. Per esempio è chiaro che un castello non può e non deve essere trasformato ed utilizzato in un supermercato o in una cosa del genere, bisogna però consentire il più possibile sua utilizzazione per impieghi consoni e compatibili con quella che era la sua destinazione originaria. Per esempio c'è una proposta di legge, firmata da membri di tutte le parti politiche di origine parlamentare, pendente alla Camera, che vorrebbe proibire l'uso per catering, cioè per congressi o cerimonie dove si serva una colazione o rinfresco, di una dimora se vincolata. Noi delle dimore storiche, non riusciamo a capire che contraddizione e che difficoltà ci possa essere nel continuare ad usare i saloni come saloni, dato che la famiglia non li utilizzerà mai più per se stessa, li potrà utilizzare per qualche altra cosa.

Questa proposta di legge, quindi, che io spero molto che non vada avanti, a noi sembra veramente assurda. Inoltre è necessario un grande spirito di collaborazione tra Stato e privati, collaborazione la cui necessità era stata compresa completamente dal legislatore al tempo della celeberrima legge 512. Essa, con le accordate esenzioni e riduzioni di aliquota, sia nelle imposte dirette che in quelle indirette, venne molto incontro ai proprietari nel loro compito di conservazione. E' noto l'effetto disastroso dell'eccessivo carico fiscale nell'alimentare il disordine amministrativo che non riesce a soddisfare le esigenze pubbliche ed è altamente punitivo dei cittadini. Tale legislazione ebbe risultati fecondi fino al 1992. Aumentarono enormemente le opere di manutenzione e di recupero. Dopo il 1992 la legge 512 è stata travasata – la legge 512 praticamente nella sua integrità non esiste più – fondamentalmente in due testi unici, delle imposte sui redditi e delle imposte di successione e donazione e ampiamente modificata, subendo varie decurtazioni. Per quello che riguarda imposte sui redditi, le deduzione delle spese dall'imponibile, che erano del 100% con la 512, furono prima ridotte al 27% , poi al 22% ed ora al 19% dalle imposte. Ora, quando si ha un'Iva al 20% e delle detrazione del 19%, si può ben immaginare cosa succede, che i lavori di recupero e di restauro non vengono più fatti. I risultati si sono visti. E' crollato quasi del tutto il numero degli interventi, privando oltre tutto il fisco gettito di un alto gettito di imposte dirette ed indirette sui lavori non più eseguiti. Il fisco italiano – questa è una battuta, ma mi pare vera – non ha compreso che gli conviene il pollo di domani e rinunciare all'uovo di oggi.

Tutto questo è documentato ampiamente in uno studio fatto dall'Associazione Dimore storiche in collaborazione con l'Università Bocconi, che analizza attraverso proiezioni i risultati del decennio 82-92 e quelli del triennio 92-95. L'indagine che è a disposizione dell'Ufficio studi [del Ministero per i Beni e le Attività culturali, *n.d.r.*], dimostra che il totale delle spese per la conservazione ed il restauro nel decennio 82-92, è stata di molto superiore a quello degli anni precedenti alla legge 512;

che il totale degli impegni dei privati è giunto a dir poco a 600 miliardi e probabilmente siamo sugli 800-1000 miliardi l'anno, con un incremento del 64% rispetto al periodo precedente, creando 20.000 posti di lavoro. La stessa indagine, operata per il triennio 92-95, dimostra che sono stati perduti dai 7 ai 10 mila posti di lavoro, con la chiusura di molte cantieri ed il rinvio, sine die, di molte opere di manutenzione, per un totale del 50%. Inoltre, sempre l'Università Bocconi valuta la perdita di gettito fiscale in oltre 40 milioni per intervento, con una riduzione del 50% degli interventi: il che porta ad una perdita per il fisco di 40-50 miliardi l'anno. Non che gli immobili vincolati non godano teoricamente, ancor oggi, di notevoli agevolazioni, sia per le imposte di successione che per le imposte sui redditi. Tuttavia esse non sono sempre sufficienti e tempestivamente applicate, e è difficile vedere a priori il loro ammontare esatto quale diventa.

Per quanto riguarda la deducibilità delle spese di conservazione, è necessario ritornare o al 100% o almeno a livelli tali da consentire ai proprietari di compiere i necessari lavori. Inoltre spesso, talune spese di conservazione non vengono ammesse in detrazione e con grande differenza nei comportamenti da Soprintendenza a Soprintendenza. Talvolta, ad esempio, l'esenzione dall'imposta di successione, non viene accordata e questo in base a giudizi piuttosto arbitrari di tecnici locali che poi hanno il loro peso nella Soprintendenza. Questa non ammissibilità dall'esenzione dall'imposta di successione ha effetti gravissimi, perché colpisce gli eredi nel momento più grave della loro vita, quando essi si trovano con i debiti fino al collo per pagare le imposte di successione e naturalmente non possono disporre e alienare l'immobile per i successivi cinque anni.

Ora notiamo che la pressione fiscale totale effettiva sugli immobili è giunta a livelli intollerabili, e qui mi riferisco a tutti gli immobili, non sono a quelli vincolati. Si pensi al numero di case rurali, ormai urbanizzate, magazzini ed opifici dismessi, su cui si pagano tasse, basse è vero, ma questi immobili sono incapaci di qualsiasi reddito senza interventi di centinaia di milioni, di miliardi a volte, interventi che molto spesso non sono ammissibili e quindi sono un peso morto a carico del proprietario e gravano sulla pressione fiscale. D'altra parte anche le dimore storiche sono utilizzabili in brevi periodi dell'anno, molto spesso mancano dei servizi necessari, le dimensioni sono estremamente antieconomiche e quindi sono assolutamente incapaci di produrre redditi. Io sto parlando sempre di grandi numeri, naturalmente ci sono le eccezioni.

Uno sguardo ultimo, e concludo, alla politica contributiva. In base alla legge del 1961, il contributo in conto capitale è concesso, purtroppo non nella misura del 30% ma molto spesso nella misura del 20,22,25% , con anni di ritardo. Una magnifica legge suggerita al Senato dalla Commissione Chiarante, quando Chiarante era all'opposizione, studiata anche insieme a noi, prevedeva una serie di contributi in conto interessi. Ora, una legge dell'otto ottobre del '97, la legge 352, prevede contributi in conto interesse sui mutui per restauri ma non trova applicazione pratica: questo è un problema da scandagliare. Ci sono poi anche contributi regionali, ma non posso entrare in questi dettagli. Di fatto gli incentivi sia fiscali che contributivi, giungono sempre molto in ritardo all'esigenza di capitali provata dal proprietario, capitali di cui egli ha bisogno molto prima che questi

incentivi fiscali e contributivi lo possano sorreggere. A questi problemi occorre trovare soluzione a meno che non si voglia gettare in braccio allo Stato il peso di una enorme parte di questi immobili privati con conseguenze disastrose sia per l'erario e che per la stessa conservazione.

Pasquale Malara

Soprintendente per i Beni Ambientali ed Architettonici del Piemonte

Avevo in animo di fare osservazioni di cinque minuti ciascuna, che sono diventate sette per quanto detto prima dal prof. Valentino.

Intanto credo che, quando qui si parli di conservazione di immobili vincolati di proprietà privata, si voglia intendere, forse, di proprietà non pubblica, cioè non appartenente allo Stato, ai Comuni, alle Regioni o alle Province, perché rimane fuori quell'area che pubblica non è, ma privata neanche, degli enti legalmente riconosciuti, e soprattutto il grande patrimonio degli enti religiosi, che è il vero problema in termini numerici.

Se esistono 35.000 beni privati sottoposti a tutela, sono tuttavia soltanto quelli di proprietà privata che hanno ricevuto la notifica, perché altri se ne aggiungono e giornalmente se ne riconoscono. Se poi pensiamo a tutta la grande edilizia dell'ottocento, che in genere non è toccata da vincoli su privati, e all'edilizia di fine ottocento, dei primi anni dieci del novecento, il decò, l'architettura contemporanea fino al pre-guerra, si vedrebbe che quei 35.000 aumenterebbero, trattandosi poi, spesso, di grandi condomini, di palazzi per abitazione, comunque a più nuclei. Per quel che riguarda gli edifici religiosi, o di origine religiose, confraternite, chiese, cappelle, cappelle votive, sacri monti, abbazie eccetera, nel solo Piemonte ce ne sono solo 35.000, quindi basta fare una proporzione per rendersi conto. Credo che sia il 60% del patrimonio storico artistico, bibliografico e architettonico, che appartenga agli enti religiosi.

E' stata citata dal professor Valentino la legge 1552 del '61, che merita la seconda osservazione: è vero, professor Pasolini, i privati non ricevono il 30% a lavori fatti e collaudati. Ma è ovvio, perché su lavori preventivati con perizia asseverata di qualche centinaio di milioni, può darsi che il contributo raggiunga il 30%, ma quando si tratta di lavori di miliardi, vengono dati sempre 200 o 150 milioni. Quindi è da 0 a 30% e i soldi sono erogati a lavori fatti. Lì sorge, intanto, un'incertezza legislativa: sapere se gli eventuali benefici fiscali – prima si poteva dedurre il 100% ora è sceso al 19% - possano cumularsi con i contributi della legge 1552. Per me, che però sono ignaro di problemi tributari, sì, perché l'uno è in ricevimento e l'altro è in spesa, e poi appartengono a periodi diversi. Quando si tratta degli enti religiosi, invece, dove non c'è un vero e proprio problema di deduzione fiscale ma c'è un problema di contributi, alcune Regioni, e la Regione Piemonte in particolare, erogano contributi regionali alle chiese, quindi a questo patrimonio non pubblico, preventivamente, mentre lo Stato li eroga successivamente, a lavori fatti. E' possibile cumulare i due? Anche se bisogna fare una dichiarazione per cui, o non sono stati ricevuti contributi oppure quali contributi sono stati ricevuti.

Penso che l'erogazione pubblica su beni che spesso non hanno altre possibilità per finanziamenti in restauro, sia utile, perché si tratta intanto di beni, come quelli delle dimore storiche, spesso situati in luoghi toccati dal decremento demografico, in luoghi inaccessibili e dove la sponsorizzazione di immagine non tocca, perché si tratta di beni lontani

Per quanto riguarda la sponsorizzazione molto si è detto, citerò soltanto che a Torino l'esperienza di ogni tipo di sponsorizzazione è stata praticata sin da una ventina d'anni a questa parte. Il Banco di S. Paolo prima oggi la fondazione Compagnia di S. Paolo, la Cassa di Risparmio di Torino oggi Fondazione Cassa di Risparmio di Torino, la Banca Popolare di Novara oggi Fondazione Banca Popolare, hanno erogato sia al patrimonio pubblico sia al patrimonio degli enti religiosi per le più diverse forme, sia di restauro che di attività culturali.

Rimane, invece, qualcosa che non è stato sufficientemente messo in risalto anche in questa giornata di studi, cioè la possibilità di permettere le elargizioni liberali a ciascuna persona fisica, naturalmente in quota parte, attraverso un meccanismo che possa raccogliere delle erogazioni liberali finalizzate e corrispondere a ciascuno per beneficio fiscale la parte che ha versato. Certamente tutti lamentiamo che, per quanto riguarda gli immobili di proprietà privata, meglio sarebbe poter avere un nuovo aumento della deducibilità. Mi sembra, tuttavia, un problema legato al momento economico esistente. Se, d'altra parte, con un lotta all'evasione fiscale, si potesse rivedere le curve delle aliquote, la leva del beneficio fiscale per i finanziamenti per i restauri dei privati, potrebbe essere più efficace.

Ultimo punto. Noi Soprintendenze abbiamo, tecnicamente, delle enormi difficoltà, sia interpretative sia di riconoscimento delle spese sostenute, un po' per ragioni, per così dire, di interpretazione dell'opera – taluni largheggiano di più, taluni stringono – e un po' perché non abbiamo dei rapporti di sintonia con gli Uffici Tecnici Erariali. Questi ultimi hanno prezziari di tipo essenzialmente edilizio e, di conseguenza, sono alieni dal riconoscere le maggiori spese per quelli che sono restauri di decorazioni, di affreschi, di pavimenti lignei, di serramenti, di facciate, operazioni estremamente costose ed estremamente lente.

D'altra parte, noi ci troviamo ad avere alcune richieste, da parte dei privati, ad ammettere a beneficio fiscale qualsiasi fattispecie di opera, motivandola, naturalmente, con le ragioni di protezione, conservazione e restauro. C'è chi ci ha chiesto di mettere in detrazione lo stipendio del giardiniere, che consentiva di tenere bene il giardino, c'è chi ci ha chiesto di mettere in detrazione il mantenimento di doberman, questo per dire che abbiamo qualsiasi fattispecie.

Nel caso degli impianti elettrici e tecnologici, questi non vengono ammessi in deduzione se non per la parte di risarcitura delle tracce, ma l'impianto, il privato, lo farebbe comunque. Oggi, però, con i criteri di sicurezza, e quindi con impianti destinati alla sicurezza, all'antintrusione e al rilevamento incendi, ti viene obiettato che se l'edificio non fosse di interesse artistico e storico, probabilmente questa norma, o comunque questa cautela, non dovrebbe esistere, e che quindi è il caso di riconoscere una qualche forma di beneficio.

Certamente sarebbe utile che l'amministrazione centrale, o un gruppo dedicato, possa stabilire con il buon senso e una previsione apposita, i tipi di lavorazione che possano essere ammessi a beneficio fiscale e gli altri che fanno parte di un ripristino edilizio che niente ha a che vedere con le caratteristiche architettoniche del bene.

Paolo Leon

Ordinario di Economia pubblica - Università "Roma Tre" di Roma

Amministratore delegato Società Cles - Roma

Vorrei, per prima cosa, chiedermi chi debba essere attivo in questo campo, se il Ministro per i Beni e le Attività culturali o il Ministro delle Finanze; e penso che il secondo debba essere più attivo del primo. La ragione sta nel fatto che questo, come altri governi, ha alla base della sua politica una particolare idea dello sviluppo economico, che è quella del cosiddetto sviluppo endogeno. Tale idea si fonda sulla necessità di intervento da parte dello Stato nei settori della istruzione, della formazione, delle infrastrutture, della ricerca e sviluppo, come produttori di esternalità positive per lo sviluppo economico. Se i governi debbono essere coerenti, allora la discussione che abbiamo fatto oggi sulla cultura ha una valenza assai più generale. Spetta, infatti, al Ministro delle Finanze costruire una politica fiscale che sia congrua con l'idea del suo stesso governo; se si crea altrimenti, all'interno dell'azione di governo, un conflitto non risolvibile tra l'interesse a massimizzare il gettito e l'interesse a generare sviluppo; alla fine, un conflitto del genere rischia di distruggere il fondamento esterno dell'azione di governo. Se il Ministro del Tesoro, da un lato, deve ridurre la spesa con il vincolo di cassa e il Ministro delle Finanze, dall'altro, deve aumentare il gettito al massimo possibile (naturalmente eliminando elusione ed evasione, ma con un costo di transazione sempre più elevato), se ambedue lavorano nella stessa direzione, lo sviluppo endogeno non si forma.

E' facile illustrare questo "trade off"; molto più difficile risolverlo. Tuttavia, penso sia corretto ricordare al Ministro delle Finanze le sue responsabilità nei confronti dei risultati complessivi dell'azione di governo, e non solo la sua specifica responsabilità Ministeriale.

Subito dopo, devo naturalmente affermare che i vincoli alla finanza pubblica sono veri, ed inevitabilmente tali vincoli procedono a determinare cambiamenti sia nelle politiche culturali sia nelle altre politiche dello sviluppo endogeno; questi vincoli hanno bisogno, a loro volta, di un intervento pubblico per moderare quelli che, altrimenti, sono risultati non voluti della stessa politica di severità di bilancio. Così, indipendentemente dalla possibilità di aumentare o meno gli stanziamenti, è chiaro che al procedere della riduzione del rapporto debito/pil, è la finanza privata che deve intervenire per sostituire la finanza pubblica, laddove gli obiettivi non siano in conflitto. I soldi ci sono, in altri termini, anzi, sono tantissimi, il problema è di non mandarli tutti a New York o nei paradisi fiscali. La ragione per cui trattiamo di agevolazioni fiscali ha anche questo merito: non bisogna guardare ad esse soltanto come ad una possibile perdita di gettito. Al contrario, senza l'agevolazione fiscale è possibile una fuga di capitali, e del gettito che ne consegue.

Se vogliamo impedire una parte della fuga di capitali, uno dei modi è anche quello di determinare una agevolazione. Quale, però?

E' chiaro che, nel contesto in cui viviamo, prende forza l'idea del sussidio incrociato, e cioè che sia necessario, nel nostro settore, mettere insieme le attività produttrici di reddito con le attività di merito, quelle che non sono portatrici di reddito. Il sussidio incrociato non piace alla Commissione Europea e nemmeno ai Ministri delle Finanze, ma è inevitabile nelle situazioni di restrizione della finanza pubblica. Quando la parte dell'attività a reddito subsidia l'attività non a reddito, *all'interno della stessa organizzazione*, il gettito diminuisce. Capisco anche che questo comportamento possa far sorgere il sospetto che si crei concorrenza sleale nei confronti del settore di mercato: ma non c'è da preoccuparsene, basta soltanto descrivere il problema piuttosto che spaventarsene.

Il sussidio incrociato avviene in vari modi. In un caso avviene attraverso l'agevolazione fiscale all'ente. Nel campo dei beni culturali, tuttavia gli enti ancora non esistono. Il giorno in cui si creeranno (pubblici, privati, misti), avranno un ordinamento che consentirà loro di godere di questo tipo di agevolazione. Già oggi è possibile aumentare le agevolazioni ai singoli o alle società attraverso la detassazione di erogazioni liberali, di mecenatismo, di donazioni.

Tuttavia, se esiste la necessità dei sussidi incrociati, vi sono alcune operazioni da fare, importanti ed interessanti. La prima consiste nel non slegare i contributi pubblici dalle agevolazioni fiscali. Sarebbe un errore, perché consentiremmo agli enti di diventare i padroni del sussidio, attraverso il classico "moral hazard". In tutti i campi in cui si hanno forme di contributo, dal sussidio alla agevolazione fiscale, c'è sempre il rischio che il beneficio non vada all'obiettivo pubblico, ma a beneficio di singoli. Nel campo dello spettacolo, per esempio, è noto a chi va, il beneficio del sussidio e dell'agevolazione, attraverso il fenomeno del divismo.

Inoltre, bisogna spingere gli enti, che hanno la possibilità di mettere in campo attività a reddito, ad aumentarle, il che significa legare il contributo al fatto di riuscire ad avere tanto reddito da poter godere un'agevolazione fiscale più elevata. Si tratterebbe di un tipo di *matching grant* che premierebbe coloro i quali fanno molta attività a reddito, rispetto a quelli che ne fanno poca. Tuttavia, dobbiamo mettere insieme fisco e contributo in modo che i due canali di controllo non vadano in contraddizione l'uno con l'altro. Meno controlli, naturalmente, meglio è, più riusciamo ad essere liberi da elementi di amministrazione diretta da parte dello Stato centrale, più facilmente questo tipo di operazioni possono essere efficaci.

Infine, guardando ai contributi da un lato e all'agevolazione fiscale dall'altro, bisogna eliminare i doppioni, o la fiscalità sulle tasse, come è stato già detto.

Con l'Irap siamo di fronte ad una tassa originale, perché colpisce le imprese e gli individui, indipendentemente se guadagnano o perdono. E' una tassa di emergenza, in un certo senso, perché è fatta per supplire ai difetti dell'Irpeg, quando le società di capitali dichiarano sempre di perdere, come è il caso dell'Italia. Tuttavia, poiché l'Irap è il sostituto di un'imposta sulle società, si presenta particolarmente negativa per le associazioni che non hanno un reale fine di lucro o, se ce l'hanno, è per subsidiare attività sulle quali perdono.

Vorrei fare anche un'ulteriore riflessione sull'Irap. Questa imposta, nella sua prima applicazione, favorisce tutte le imprese che hanno molti occupati dipendenti, poiché sostituisce gli oneri sanitari. Dopo il primo anno di applicazione, tuttavia, poiché colpisce sia salari, sia profitti, sia interessi, le imprese saranno spinte, normalmente, a ridurre sia la massa salariale sia gli oneri finanziari, che sono la parte più grande dei costi aziendali. Dopo la prima applicazione, dunque l'Irap non presenta più i vantaggi originari, che erano quelli di favorire piuttosto il lavoro che il capitale; nel caso delle nostre attività, che sono tutte a forte contenuto lavorativo, è possibile che una tassa di questo genere abbia addirittura effetti negativi.

Vorrei soltanto richiamare e commentare alcune delle proposte, fra le quali quelle che farò io stesso, formulate nel corso della giornata.

Una prima proposta che vorrei fare, prima di entrare nella questione generale del finanziamento diretto ed indiretto, riguarda il trattamento fiscale dei redditi da attività culturali, ed in particolare quelli da lavoro autonomo, non solo nel settore delle attività culturali, ma anche dello spettacolo, dello sport e così via. Si è detto che questi redditi hanno la natura di essere in media molto bassi, però con una grande variabilità, quindi anche con punte eccezionali, molto elevate, e di essere molto variabili in generale, cioè concentrati in alcuni periodi e anche semisommersi, e, in molti casi, integrati da altre attività, più o meno fatte alla luce del sole. Come si possono ridurre queste caratteristiche o cercare di attenuarle, non danneggiando sempre il fisco, o comunque danneggiandolo il meno possibile? Vent'anni fa, proprio nel '79, ho fatto una proposta dettagliata di introdurre in Italia una misura che era mutuata dagli Stati Uniti, cioè fare la media dei redditi, da applicare per i grandi attori, per gli sportivi, per gli artisti, che magari per tanti anni vivono male, ma poi ottengono il successo nel campo della musica, della composizione, della pittura, oltre che dello sport, e corrono, quindi, il rischio di pagare, in presenza di aliquote progressive, come erano vent'anni fa negli Stati Uniti – come sono ancora oggi in Italia – imposte molto elevate.

Introdurre i sistemi di media, di cui tecnicamente se ne possono immaginare tanti, a mio parere, riduce alcuni problemi fastidiosi, anche da parte dei datori di lavoro nel settore, in cui, poiché si opera attraverso intermediari, è difficile non essere soggetti a pressioni per diminuire, in qualche modo, l'incidenza del fisco. Questo non risolve i problemi dell'evasione e dell'elusione, però può dare un contributo per rendere meno onerose queste caratteristiche che, in genere, sono tipiche del lavoro nel settore dei beni culturali. Esistono esperienze in molti Paesi di applicazione di medie, forse noi aspetteremo ad introdurla quando avremo ridotto la progressività, o quando avremo la *flat rate*, e una misura del genere non servirà più.

Oggi abbiamo trattato il problema di come cercare di rimuovere alcuni ostacoli all'afflusso di risorse verso il settore delle attività culturali, dello spettacolo e dello sport, almeno quello dilettantistico. Intanto bisogna partire dalla premessa, si è detto, che questi sono settori già fortemente disomogenei al loro interno. Io non sono un esperto della materia, ma ho sentito dire che alcune proposte che andrebbero bene per gli enti lirici, vanno meno bene per i musei, e così via. Teniamo

conto, quindi, che sono settori differenziati, sia per la natura ed il modo di svolgimento dell'attività, sia per quanto riguarda i soggetti che vi operano.

Tuttavia, fatta questa premessa, il problema generale è rappresentato dal fatto che esistono degli ostacoli all'afflusso di risorse private, cioè al finanziamento indiretto. Una prima fonte di difficoltà, che forse si può cominciare a rimuovere, perché, tra l'altro, alcune proposte sono nel materiale che è stato distribuito, deriva dai disincentivi connessi alla scarsa chiarezza istituzionale e regolamentare. Anche qui, c'è un buon elenco, che mi pare contenuto nelle proposte formulate e direi può costituire una premessa, anche se rimangono i problemi di natura più strettamente tributaria e, in parte, previdenziale.

Finanziamento diretto ed indiretto. E' stato detto prima che i fondi privati, negli Stati Uniti, affluiscono perché sono pienamente deducibili, però poi si è subito sostenuto che una deducibilità piena in un sistema come quello italiano non è applicabile, perché già si paga il 40-45% in imposte, la pressione tributaria è più alta, ed è difficile immaginare che un'altra forte percentuale venga spontaneamente erogata. Quindi occorre ridurre la pressione tributaria per creare spazi, anche se il problema, secondo me, non è solo questo. La difficoltà, nel caso italiano, deriva anche da un'altra preoccupazione, in parte fondata, del Ministero delle Finanze. Un'alta pressione tributaria rende molto complesso concedere forme di trattamenti tributari differenziati, perché, di fronte ad aliquote marginali molto alte, è chiaro che queste si prestano, più o meno facilmente, alla tentazione di abusi, a dichiarazioni di falso. Quanto più ci spostiamo, ed io ritengo che sia inevitabile, verso un finanziamento dei privati, indiretto, agevolato sul piano tributario, tanto più dobbiamo regolamentare per evitare gravi possibili abusi. Tutte le questioni discusse oggi – enti commerciali ed enti non commerciali, fini di lucro oppure non distribuibilità degli utili, attività di business inteso in senso proprio o un'attività in cui, attraverso sussidi incrociati, favorire fini meritorie e pubblici – in fondo si risolve in questo: non possiamo, nell'attuale situazione, sia per motivi di dimensioni, di disponibilità di gettito, una volta che si è deciso di dare trattamenti differenziati di vantaggio al settore, non introdurre delle regole, dei limiti. Lo si fa distinguendo tra chi è ente commerciale e chi è ente non commerciale, tra chi persegue e chi non persegue fini di lucro ma si autolimita nel distribuire gli utili, oppure distinguendo per enti, oppure per attività, definendo quali sono meritorie. Si è detto che la produzione televisiva rientra tra le attività culturali: tutta e qualsiasi produzione televisiva? E' tutta ugualmente meritoria? Allo stesso modo come favorire lo sviluppo delle arti grafiche e così via? Cominciamo, quindi, a fare un'analisi dettagliata su questi punti.

Il dibattito, mi pare, abbia messo in luce un altro problema per assicurare un adeguato flusso delle risorse private, ed è una forte diffidenza reciproca, purtroppo, fondata. Tutte le forme di project financing in Italia soffrono di tale diffidenza, che nasce dal fatto che i privati sono tentati di scaricare sul pubblico tutti i rischi, commerciali, di mercato, che dovrebbero assumersi, e di fare operazioni con un vantaggio sicuro. I privati tendono a dire che, siccome gestiscono un museo un'opera meritoria, allora non possono fallire, ma da qualche parte devono arrivare i loro fondi per evitare che in ogni

caso i costi superino i ricavi. D'altro lato, il pubblico per stare attento a non fare favori indifferenziati, tende a scaricare sul privato quelli che sono i rischi politici in senso lato, i termini delle concessioni, delle autorizzazioni, le tariffe, tutti i vincoli che, inevitabilmente, devono essere introdotti nella gestione di queste attività, lasciando il privato stesso in una condizione di incertezza che fa aumentare i costi, disincentivandolo a investire risorse.

E' importante, quindi, stabilire con trasparenza i rischi che ciascuno si deve assumere e avere i modi per rispondere, se i comportamenti non sono coerenti. Per arrivare ai sussidi incrociati, si deve arrivare ad una coabitazione, o, diciamo meglio, ad una cooperazione tra pubblico e privato, stabilendo le responsabilità. E questo credo che sia un punto essenziale per far sì che poi le regolamentazioni, inevitabili, non siano, come è stato lamentato stamattina, un po' ad hoc, riferite a singoli casi, per la Biennale di Venezia o per altri enti. Non possiamo avere criteri generali se non definiamo questi confini, che potranno essere mobili nel tempo, di competenza e responsabilità tra privato e pubblico, ed è una cosa che non spetta – e qui sono d'accordo con Paolo Leon – solo al Ministro per i Beni e le Attività culturali, ma all'intero Governo.

Carla Bodo

ISAE (Istituto di Studi e Analisi Economica)

L'occupazione culturale e le sue implicazioni fiscali.

Il mio tema risulterà un po' eccentrico rispetto a quelli che sono stati trattati oggi: anziché parlare degli incentivi fiscali, mi è stato chiesto infatti di affrontare la questione del regime fiscale sul lavoro culturale: tuttavia la Dr.ssa Zaccaria, del Ministero delle Finanze, ha già in parte introdotto la complessa questione dell'imposizione fiscale sugli artisti.

Affronterò i problemi del mercato del lavoro culturale in tre punti, partendo anzitutto da una *definizione di occupazione culturale*, per passare in secondo luogo a sottolinearne le *caratteristiche comuni*, e accennando infine - senza indicare soluzioni, perché non è compito mio - alle *implicazioni fiscali* del lavoro culturale.

Verso una definizione di occupazione culturale.

Come tutti i temi legati all'occupazione, anche quello dell'occupazione culturale è diventato, di questi tempi, una grande priorità europea. Il primo a porsi il problema dell'occupazione culturale in Europa è stato Jacques Delors, nel suo ben noto libro bianco del 1992 *Crescita, competitività e occupazione*, che individuava nella cultura e nell'industria culturale un grande giacimento di occupazione per i paesi europei.

L'argomento è stato trattato per la prima volta in modo sistematico in un convegno organizzato a Spoleto dall'ISPE e dall'Associazione per l'Economia della Cultura - in collaborazione con l'Associazione internazionale CIRCLE - durante la Presidenza italiana dell'Unione Europea¹. Dagli studi preparatori che abbiamo curato in quell'occasione, erano venuti fuori dati abbastanza sorprendenti e fortemente discrepanti fra loro. Nei quattro maggiori Paesi, tutti con all'incirca 60 milioni di abitanti, secondo i dati dei censimenti dell'inizio degli anni '90 i lavoratori culturali sarebbero risultati 1,2 milioni nella sola Germania Ovest, 650 mila in Gran Bretagna, 423 mila in Francia e 345 mila in Italia.

Evidentemente, qualcosa non funzionava in quei dati, perché anche ammesso che i sistemi di produzione culturale siano diversi da un Paese ad un altro, non era possibile che le differenze fossero così forti. Ad un'indagine più approfondita è emerso così che il problema risiedeva essenzialmente nella diversa definizione che si dava al concetto di occupazione culturale. In particolare la Germania

¹ Vedi C. Bodo, R. Fisher, *New frontiers for employment in Europe: the heritage, the arts and communication as a laboratory for ideas*, CIRCLE pub. N. 9, 1997

dava una definizione molto più ampia, nella quale era anche incluso, accanto al lavoro diretto nella cultura, gran parte del lavoro indotto.

Da allora, a prescindere dai numerosi altri convegni internazionali che si sono susseguiti sull'argomento, i progressi più sostanziali sono stati effettuati proprio sul piano definitorio. Infatti, essendosi resi conto della difficoltà di capire veramente quanti fossero i lavoratori culturali in Europa, la Commissione europea ha affidato a EUROSTAT l'incarico di occuparsi dell'argomento. Non è un caso che nell'ambito del grande progetto LEG – EUROSTAT sulle statistiche culturali – un progetto tendente ad armonizzare le statistiche culturali dei 15 paesi – uno dei quattro sottogruppi (in cui io rappresento il Ministero per i Beni e l'Attività Culturali) sia dedicato all'occupazione culturale.

In sintesi, il contenuto dell'accordo raggiunto fra i paesi per quanto riguarda la definizione di *occupazione culturale*, è il seguente: *sono lavoratori culturali tutti coloro che operano in attività connesse alla conservazione, alla creazione e produzione, alla diffusione, alla commercializzazione, e alla formazione nei seguenti settori: patrimonio artistico e storico, musei, biblioteche, archivi, arti visive, musica, spettacolo dal vivo, editoria, cinema e radiotelevisione*. Non sono, invece, lavoratori culturali in senso stretto coloro che lavorano nell'indotto culturale. Ciò implica, ad esempio, che la Germania dovrà eliminare dalle sue statistiche sull'occupazione culturale tutti i lavoratori che producono televisori, perché un conto è produrre libri o dischi, che sono un bene culturale, un conto è produrre televisori, che sono semplicemente un supporto per i beni culturali.

La speranza è che questo accordo possa essere rapidamente messo a frutto, consentendo una armonizzazione delle statistiche sull'occupazione culturale almeno a partire dai prossimi censimenti.

Le caratteristiche del lavoro culturale

Molto più fruttuoso, invece, sia a Spoleto sia nei successivi convegni, era stato il confronto tra paesi per quel che riguarda le caratteristiche del lavoro culturale, che erano risultate singolarmente convergenti.

Per quanto riguarda le caratteristiche socio-demografiche, si è riscontrato che ovunque i lavoratori culturali sono di età inferiore rispetto alla media, e che hanno un livello di istruzione più elevato. Analogamente, è risultato che in tutti i paesi i lavoratori culturali hanno un lavoro molto più precario, più flessibile e intermittente, con presenza assai più frequente del part-time e con una maggiore prevalenza del lavoro autonomo. E, per di più, ovunque questi trend si vanno fortemente accentuando.

Due sembrano essere le principali determinanti di questa crescente precarietà, e di questa prevalenza del lavoro autonomo. In primo luogo le costrizioni budgetarie dovute all'entrata nell'Europa di Maastricht hanno portato ad una riduzione della spesa pubblica, che, a sua volta, è all'origine del diffuso fenomeno di de-istituzionalizzazione delle istituzioni culturali. Se alcuni paesi resistono di più, come la Francia e la Germania, che ha ancora un ramificatissimo sistema di teatri pubblici, in quasi tutti gli altri paesi la de-istituzionalizzazione è in pieno sviluppo. Anche l'Italia, del resto, è partecipe di questo fenomeno: la trasformazione degli Enti lirici in Fondazioni liriche e gli altri

provvedimenti di cui parlava quest'oggi il Consigliere Forlenza, tendono tutti, in prospettiva a rendere il lavoro meno fisso e inamovibile. L'altro fattore determinante è stato quello della razionalizzazione che ha investito le grandi industrie della cultura, che hanno dovuto anch'esse contenere i costi, riducendo il personale e ricorrendo tra l'altro sempre più frequentemente all'*outsourcing* : il che ha portato alla nascita di una costellazione di piccole imprese, a loro volta alquanto precarie.

A riprova di quanto ho detto citerò alcune cifre. In Italia, già nel censimento del 1991, il lavoro autonomo incideva nelle professioni culturali per il 35%, contro il 28% negli altri comparti dell'industria e dei servizi. C'erano, però, significative differenze tra settore e settore: ad esempio, per quanto riguarda la gestione del patrimonio, il lavoro autonomo incideva solo per il 3,5%, per via della massiccia presenza di strutture pubbliche, sia statali che degli enti locali. Il lavoro autonomo incideva abbastanza poco anche nella radiotelevisione, dove la RAI si configura tutt'ora come un possente apparato di funzionari e impiegati. Nel cinema, però, nonché nello spettacolo dal vivo, il lavoro autonomo incideva, rispettivamente, per il 37 e il 46%, mentre nelle gallerie d'arte raggiungeva ben il 71%.

Quanto alle linee di tendenza del fenomeno, in assenza di dati italiani sul trend fra un censimento e l'altro citeremo quelli disponibili per la Gran Bretagna, dove fra i due censimenti del 1981 e del 1991 l'incidenza del lavoro autonomo era cresciuta del 91% nel settore culturale, contro il 12% nel resto dell'economia. Per avere dati di questo tipo in Italia sarà necessario attendere il prossimo censimento: ma è altamente probabile che negli anni '90 l'incidenza del lavoro autonomo nell'occupazione culturale si sia notevolmente accentuata.

Il censimento non ci soccorre, invece, per quanto riguarda i dati sull'intermittenza del lavoro e sull'irregolarità del reddito: qui gli unici dati disponibili riguardano lo *spettacolo* e lo *sport* e possono essere dedotti dai tabulati dell'ENPALS, l'Ente Previdenziale della categoria, purtroppo fermi al 1995. Ebbene, in Italia i 161mila lavoratori iscritti all'ENPALS hanno lavorato in media 152 giorni in un anno, con un guadagno medio di 18 milioni: una cifra evidentemente al di sotto del limite della sopravvivenza.

Notevoli le differenze fra i due gruppi in cui sono suddivisi gli iscritti all'ENPALS, quello degli impiegati e degli operai, in cui prevale il lavoro a tempo indeterminato, e quello degli artisti e degli organizzatori culturali (produttori, ecc.), per lo più lavoratori autonomi e intermittenti. Ora, se il primo gruppo ha lavorato mediamente per 227 giorni, gli artisti hanno lavorato in media per soli 57 giorni, percependo un reddito di 11 milioni. Sappiamo inoltre, grazie al livello di dettaglio cui giungono queste statistiche, che la differenziazione tra le discipline artistiche è molto forte: mentre i cantanti guadagnano 1,2 milioni a giornata, i danzatori invece – i più sfavoriti fra gli artisti – guadagnano solo 125mila lire : per essi la precarietà è la regola.

Come vedete le differenze sono enormi. Noi italiani non abbiamo dati sulle differenze all'interno della stessa categoria, ma in questo caso mi soccorrono i dati del sistema previdenziale

francese – il GRIESS – secondo il quale solo il 46% degli artisti dello spettacolo ha guadagnato più di 8 milioni l'anno, e solo il 10% ha superato i 38milioni.

Le implicazioni previdenziali e fiscali

Nell'ultima parte del mio intervento vorrei sottolineare le evidenti implicazioni socio-economiche di quanto detto sopra. Quel terzo circa dell'occupazione culturale assorbito dal lavoro autonomo è verosimilmente molto cresciuto nel frattempo, ed esige quindi che la sua specificità venga più attentamente considerata. C'è inoltre il problema del reddito dei professionisti dello spettacolo, che è mediamente al di sotto del minimo vitale. La realtà è che, senza secondo lavoro, spesso non si può sopravvivere nello spettacolo: è ben noto infatti che i musicisti insegnano tutti a scuola, che i danzatori hanno anch'essi le loro scuole, sia pure più precarie, ecc.. Insomma, ognuno si arrangia come può: ma il problema esiste, e inoltre – come è emerso in tutti i recenti convegni – è destinato ad aggravarsi sempre più.

D'altra parte ovunque il risanamento delle istituzioni dello spettacolo cozza contro la rigidità del sistema del posto fisso, ed esige una maggiore flessibilità del lavoro. Ne sono un esempio i nostri ex Enti lirici, ora Fondazioni liriche, resi ingovernabili anche dai costi elevatissimi delle masse artistiche. Per mantenere quindi delle istituzioni culturali vitali, è giocoforza andare nella direzione di una maggiore flessibilità, come è emerso del resto anche in un convegno della CGIL sulla occupazione nello spettacolo tenutosi nell'autunno del 1998.

Se questo è vero, è necessario allora predisporre degli ombrelli sociali, perché questi lavoratori non possono essere così poco garantiti solo per il nostro godimento, e sulla loro pelle. E' ormai tempo di intervenire, da un lato sul sistema previdenziale, che dovrebbe essere reso anch'esso più flessibile, dall'altro – e qui torniamo al tema principale di questo convegno - sul sistema fiscale, cercando di mettere in moto una serie articolata di incentivi e disincentivi, e studiando le procedure più adeguate, anche alla luce del fatto – poch'anzi ricordato dalla Dr.ssa Zaccaria – che esiste pur sempre un numero limitato di artisti che percepisce redditi elevatissimi, e dove alligna l'evasione.

Occorre dunque garantire i non garantiti, far pagar le tasse a chi non le paga, e dare maggiore certezze ad una categoria che è particolarmente esposta alla fluttuazioni congiunturali, alle fluttuazioni nei gusti e nelle mode, alle fluttuazioni nella domanda e nell'offerta. Ed è esposta, soprattutto, agli alti e bassi del talento, una caratteristica imprescindibile della professione artistica, che, peraltro, può essere anche dura da vivere.

Marco Causi

Ricercatore

Economia urbana – Economia dei beni e delle attività culturali

Università “Roma Tre”

Provando a concludere questo workshop, la prima riflessione che vorrei lanciare nasce proprio dall'ultimo intervento di Carla Bodo. Quando parliamo di beni culturali pensiamo soprattutto alle imprese, alle istituzioni e allo Stato, in verità i dati ci dicono che questo è un settore con 345.000 addetti, in cui l'area del lavoro autonomo è enorme, un terzo, ovvero 70.000 persone nel '91 ma oggi stiamo sicuramente parlando di 100.000 persone in più. Se poi pensiamo a tutti i professionisti e ai lavoratori autonomi che operano nelle filiere di questo settore, non soltanto agli artisti, quindi, ma ai restauratori, agli archeologi, agli storici dell'arte, ormai tutti giovani che lavorano a partita Iva, ci rendiamo conto che si tratta di 100.000 persone in più, nei confronti delle quali, forse, un segnale da parte del governo sulle questione fiscali, come è stato dato ad altre categorie di lavoratori autonomi, mi sembrerebbe non solo utile politicamente, ma anche equo. Il governo in questi anni ha giustamente reimpostato il patto fiscale con il lavoro autonomo sulla base di un procedimento, i cosiddetti “studi di settore”, definizione di parametri settoriali, tenendo conto delle specificità documentabili di ciascuna categoria.

Mi domando, quindi, se sia possibile considerare un'ipotesi di studio di settore per le professioni artistico-culturali. In realtà, molto spesso, il tipo di lamentele che queste categorie portano – il ministro Melandri lo sa bene – sono dovute ai confronti che esse fanno con la disciplina fiscale vigente in altri Paesi, quali la Francia, dove, sostengono, esse siano trattate meglio. Dall'impressione che ci siamo fatti, tuttavia, sembra che gli artisti, soprattutto gli artisti visivi, siano trattati meglio perché hanno gli studi di settore. Questo è il primo sasso che mi sento di lanciare nello stagno.

Il workshop di oggi aveva due obiettivi. Il primo era provare a stendere un'agenda di lavoro, che tenterò ora di riassumere, così come è venuta fuori oggi dagli interventi che si sono susseguiti, un'agenda che poi proveremo anche a scrivere e a farla concordare fra amministrazione dei Beni culturali e amministrazione delle Finanze. C'era però un secondo obiettivo, secondo me altrettanto importante, che era quello di contribuire ad una conoscenza reciproca tra le due amministrazioni. Molte cose dipendono da aspetti interpretativi, e si può lavorare insieme conoscendosi. Ad esempio, una serie di aspetti interpretativi, come dicevano poco fa con gli amici del Ministero delle Finanze che hanno oggi partecipato, potrebbero essere risolti in successive riunioni di tipo tecnico tra i funzionari dei due Ministeri, naturalmente con l'attenzione che, laddove questioni interpretative rilevanti possano atterrenere alla discrezionalità della interpretazione stessa, forse potrebbe essere il caso, approfondendo questi punti, di proporre gli strumenti della circolare ministeriale. Si potrebbe pensare ad una circolare

del Ministero delle Finanze che chiuda la partita interpretativa sui cinque-sei punti più rilevanti che sono emersi, se questa partita non può essere chiusa soltanto con il rapporto formale tra le due amministrazioni.

Dal punto di vista dell'azione pubblica – Leon e Pedone, dopo di me, entreranno meglio nella questione del finanziamento diretto o indiretto delle attività culturali – la spinta alla discussione, aperta da anni, non soltanto in Italia, è se forme di finanziamento indiretto a questo tipo di attività, diciamo così, meritorie, possano essere utili da accostare alle forme di finanziamento diretto. Naturalmente - io qui rispondo all'amico del F.A.I. che ha parlato stamattina – noi non dobbiamo perdere poi di vista un punto essenziale: non possiamo paragonare la situazione italiana ed europea con quella degli Stati Uniti, dimenticandoci che lì l'incidenza fiscale è dieci punti di PIL in meno. La volontà delle imprese e dei cittadini americani di contribuire alle cause meritorie dipende anche dal fatto che la struttura del sistema fiscale e dell'erogazione dei beni pubblici e collettivi è diversa, e, poiché essi pagano dieci punti di Pil in meno all'erario, hanno molti più soldi per le cause meritorie, cause che, spesso, sono mandare i figli a scuola o pagare gli ospedali, dato che minori imposte significano anche assenza di ospedali pubblici, di previdenza pubblica obbligatoria, di università pubblica. Quindi, entro quei dieci punti di Pil, la prima attività che ciascun cittadino deve fare è pagare per quei beni pubblici e collettivi, che invece nel sistema europeo sono erogati, e poi comunque rimane una maggiore possibilità di devolvere per cause meritorie.

Per questo a me piace pensare, e d'altra parte è questo l'orientamento più recente del dibattito economico in merito, al finanziamento indiretto come ad un finanziamento che debba essere in qualche modo regolato.

La prima indagine economica complessiva sul finanziamento indiretto della cultura è quella del '79 di Dick Netzer, nella quale, quasi tutti i regimi allora esaminati erano finanziamenti di tipo automatico. Invece, nella rassegna che trovate sul numero 1/1999 di Economia della Cultura, tradotta in italiano da un paper di Schuster di qualche mese fa, che illustra i più recenti regimi di incentivazione fiscale, ma a me piace chiamarla finanziamento indiretto, perché l'incentivazione fiscale è un finanziamento statale, solo che è indiretto anziché essere diretto, poiché è un costo per il bilancio pubblico che viene veicolato con forme indirette. In questa ultima rassegna si vede che la tendenza generale di tutti i sistemi che usano forme di finanziamento indiretto è di andare verso forme di tipo regolato e non automatico. Perché? Soltanto per questioni di perdita di gettito, quindi, attinenti al Ministero delle Finanze? Ebbene, no, si scopre che non è così. In realtà il finanziamento di tipo indiretto regolato, mirato, selettivo se volete, è in generale giustificato dagli obiettivi delle politiche culturali. Primo, perché permette di coordinare meglio gli obiettivi delle due amministrazioni, quella fiscale e quella culturale, che spesso confliggono. E' un caso può essere quello degli immobili storici di proprietà privata, poiché lì c'è, da un lato, un obiettivo pubblico di tutela che vincola l'uso dell'immobile al privato e ne carica i costi, dall'altro, per l'amministrazione delle Finanze, c'è soltanto una potenziale perdita di gettito, ovvero una erogazione di spesa pubblica a copertura di questi costi,

essere l'occasione di svolta per una città, il Ministro per i Beni e per le Attività culturali può chiamare il Ministro delle Finanze e chiedere che quando si debba stabilire per l'anno successivo il vincolo per la perdita di gettito, questo sia più alto, per consentire quella donazione. Dopodiché partirà l'attività della commissione che farà le valutazioni. Si tratta quindi di una gestione regolata, fine, dedicata di uno strumento che già c'è ma può certamente funzionare meglio.

Sono poi emersi oggi, come elementi dell'agenda, alcune ipotesi normative. La prima - mi piace ricordarlo - è stata sostenuta qui da Franco Gallo e va nella direzione di superare le contraddizioni in cui le imprese si devono involgere fra erogazioni liberali e sponsorizzazioni: se sono spese pubblicitarie, se c'è un ritorno di immagine, se sono rappresentanza e così via. E' maturo il tempo - ripeto le sue parole - per superare questa divisione tra erogazioni liberali e sponsorizzazioni, nel caso delle imprese, abbattere il percorso ad ostacoli, e pensare una norma che preveda che gli enti che hanno per scopo l'attività e la gestione artistica - musei, collezioni, esposizioni, enti di spettacolo - possano ricevere donazioni da dedurre integralmente, limitando l'ambito di applicazione della norma con un albo, con la fissazione di criteri, da vedere tecnicamente. L'ipotesi di norma che Gallo propone consentirebbe di dare una procedura certa alle imprese, ragionando, poi, eventualmente, sulla possibilità di definire un albo che recinti l'arco dei soggetti, nel caso dei quali le donazioni culturali siano integralmente deducibili.

Naturalmente c'è un obiettivo intermedio, se questa norma non si potesse avere, ovvero ottenere, almeno in via regolamentare, da parte delle Finanze, una interpretazione univoca dei criteri di definizione delle sponsorizzazioni e delle erogazioni liberali, che riduca il tasso di incertezza delle imprese e che almeno renda uniforme, sul territorio nazionale, fra i vari uffici delle finanze provinciali, il trattamento di queste fattispecie.

Un secondo elemento normativo emerso è quello relativo al peso delle imposte indirette e dell'Irap sui contributi pubblici assegnati alle istituzioni culturali. Si tratta, in questo caso, di una partita di giro dello Stato con se stesso, partita che coinvolge non solo le Finanze ma anche il Tesoro.

Terzo elemento di ipotesi normativa è un po' più complesso e riguarda le forme giuridiche e societarie delle istituzioni culturali. Abbiamo capito tutti che su questo argomento ci sono due linee, l'una basata su una identificazione soggettiva di queste istituzioni, ed essenzialmente se esse abbiano o no scopo di lucro, con conseguente modificazione del loro profilo fiscale, l'altra - sostenuta, di nuovo, da Franco Gallo - è basata sul fatto che ciò che interessa dal punto di vista fiscale, è la meritorietà oggettiva dell'attività svolta. In questo caso si può pensare, e si tratta di una scelta politica, quale sia l'area delle attività e delle istituzioni meritorie da assoggettare ad un regime fiscale favorevole, omogeneizzando, all'interno di quest'area, i vari regimi favorevoli che sono stati introdotti - come diceva stamattina Forlenza - ad effetto coriandoli. Unificare, quindi, Biennale di Venezia, Fondazioni liriche, Fondazioni teatrali, le nuove Fondazioni culturali ex art.10 della legge 368 - per queste ultime verificare la questione della partecipazione degli Enti locali - ed istituzioni che abbiamo origine negli Enti locali, poiché non c'è soltanto lo Stato.

Una cosa che possiamo augurarci – ed è il vero motivo per cui l'impresa di questo workshop è stata avviata e conclusa – è che il lavoro continui nelle sedi appropriate, per passare da queste ipotesi a delle ipotesi normative vere e proprie. Il lavoro può continuare non solo così, ma anche in un altro modo, organizzando altri incontri di questo tipo con specifici soggetti con cui il mondo dei beni e delle attività culturali ha bisogno di rapporti. Ad esempio – ne parlavamo poco fa con Gastaldo – un incontro di questo tipo potrebbe essere organizzato, anche a breve, con le fondazioni di origine bancaria. Finora abbiamo discusso del corporate sponsorship come l'abbiamo conosciuto fino a ieri, ma è chiaro che da oggi in poi la principale fonte di sponsorship rimarrà la corporate, ma arriverà la sponsorship istituzionale, diciamo così, delle fondazioni bancarie. Un confronto, quindi, di merito, serio, sistematico tra il mondo delle fondazioni bancarie – le grandi, le piccole, al nord, al sud – e il Ministero per i Beni e le Attività culturali, può essere organizzato velocemente, nelle forme schiette e di lavoro comune che abbiamo utilizzato nella giornata di oggi.