



ISLL Papers

**The Online Collection of the
Italian Society for Law and Literature**

Vol. 18 / 2025

ISLL Papers

The Online Collection of the Italian Society for Law and Literature

<http://www.lawandliterature.org/index.php?channel=PAPERS>



ISSN 2035-553X

Vol. 18/2025

Ed. by ISLL Coordinators
C. Faralli & M.P. Mittica

ISBN – 9788854971844

DOI - 10.6092/unibo/amsacta/8140



Una possibile forma di sostegno fiscale: la Zona Culturale Speciale. Tra recupero urbanistico, sviluppo programmato del territorio e sostegno alla cultura

Elisabetta Biondi*

Abstract: [An available form of fiscal support: the Special Cultural Zone. Urban renewal, planned local development and support for culture] One of the key objectives in the coming years should be the recovery of urban spaces and their allocation to the development of art and culture, in particular in areas of our cities where places in which citizens can enjoy or experience art and culture are completely or severely lacking. Taxation can play a fundamental role and support local administrations in planning urban renovation and development in favour of the areas of culture and art: culture, art, urban environment and inclusion are the real challenge for the development of society during this millennium, especially in the most marginalized areas of our large cities. Therefore local administrators should be able, within their territory, to establish "special cultural zones", in which highly preferential taxation - inspired by what is already provided for "special economic zones" – acts as a driving force and incentive for the recovery of urban spaces and of forms of art and culture in poor quarters and on the urban periphery. On one hand, these are often large portions of urban territory without theatres, music and art schools, locations for events and exhibitions, but, on the other hand, full of disused or ruined buildings and land. Fiscal and administrative support to private individuals, associations or public bodies, in order to enable them to obtain funds, both at a national and European level, can push for new forms of inclusion and, at the same time, for high quality economic development.

Key words: taxation; culture; inclusion; cultural enterprise; urban renewal

1. Cosa si intende per Zona Culturale Speciale e le ragioni della sua utilità

Il territorio italiano è talmente ricco di storia, arte e risorse naturali, che può sembrare profondamente incomprensibile che fino ad ora si sia registrato un lento e progressivo declino di ogni attività volta alla conservazione, allo sviluppo ed al potenziamento, sin

* Dottoranda in Diritto e impresa XXXVII ciclo presso l'Università LUISS Guido Carli di Roma – ebiondi@luiss.it. Si ringraziano il Prof. Francesco Pepe e la Dott.ssa Susanna Bacci, insieme ai quali è stata concepita la nozione stessa di Zona Culturale Speciale ed il cui apporto ai fini della predisposizione del presente contributo è stato fondamentale.

anche, perché no, allo sfruttamento, di tali imponenti risorse, attraverso un abbandono, costante e crescente nel tempo, dell'attenzione delle istituzioni di ogni ordine e grado verso ogni attività di carattere culturale.

In parte, questa situazione può essere considerata il risultato di un pregiudizio latente, che ricollega alla cultura una sostanziale incapacità di creare profitto e, al contempo, del preconcetto, in un certo senso “uguale e contrario” al precedente, che la cultura debba rimanere di esclusivo appannaggio di enti pubblici o, pur privati, comunque caratterizzati dall'assenza dello scopo di lucro, in pratica che, in ogni caso, debba essere preclusa qualsiasi forma di creazione del profitto attraverso la cultura.

Al contrario, invece, tali pregiudizi dovrebbero essere accantonati e il territorio dovrebbe affrancarsene, tendendo piuttosto a sfruttare al meglio le risorse che possiede, e che oltretutto possiede in abbondanza. Soprattutto di fronte a periodi di crisi così profonda come quella che stiamo vivendo ormai da qualche anno, dovrebbe ritenersi utile e, anzi doveroso, soprattutto in un'ottica di ripresa non solo economica ma anche sociale, individuare e proporre nuove forme di sostegno allo sviluppo di attività, anche imprenditoriali, che abbiano come risultato quello di diffondere e potenziare la cultura e l'apprezzamento per le tradizioni culturali e per le risorse di cui il territorio può vantarsi.

Questa è l'ottica in cui si è fatta strada l'idea delle Zone Culturali Speciali (ZCS), che dovrebbero essere un modo per stimolare, per un verso, la ripresa di tutto il settore della cultura, invertendo il *trend* di progressiva trascuratezza degli ultimi decenni, e, per altro verso, una nuova visione del settore medesimo.

Si tratta di una misura che, ove si potesse portare all'attenzione del Legislatore nazionale, potrebbe avere una valenza ed un'importanza notevolmente rilevanti, in quanto l'entità e la diffusione di misure di sostegno alle ZCS potrebbe essere di impatto ben più determinante e diretto. Si tratterebbe, tuttavia, di un processo complesso e caratterizzato da numerose variabili, che potrebbero rendere difficile sia l'istituzione che l'attuazione delle ZCS. Anche eventualmente in modo parallelo al “canale” legislativo nazionale, tuttavia, si potrebbero raggiungere margini di vantaggio sostanziale anche se ci si dovesse limitare ad intervenire, nell'immediato, al solo livello di enti locali, secondo le prerogative già pienamente riconosciute a questi ultimi.

Ciò premesso, il presente contributo mira ad analizzare l'impianto normativo attualmente in vigore, al fine di individuare:

- l'esistenza di “margin di manovra” giuridici (costituzionali, di diritto europeo e legislativi) in grado di rendere la ZCS effettivamente utile e comunque realizzabile – *de iure condito* – a livello di amministrazione e disciplina dell'ente locale o di un eventuale consorzio di più enti locali;
- la possibilità e l'opportunità di introdurre modifiche alla normativa vigente, di livello statale, regionale o locale, al fine di creare un quadro giuridico adatto alla realizzazione ed al pieno sfruttamento della ZCS – *de iure condendo*.

Innanzitutto, siffatta verifica non può che trarre le prime mosse dalla delimitazione della nozione di ZCS: per Zona Culturale Speciale si vuole intendere una determinata area geografica, all'interno della quale enti pubblici e privati, operanti nel settore della cultura, possano fruire di uno “speciale” *status* fiscale e contributivo, nonché di eventuali sovvenzioni per le attività che svolgono in quell'area geografica individuata.

In particolare, nel caso in cui si volesse esaminare l'ipotesi della istituzione di una ZCS in ambito di ente locale, si ritiene che essa possa tendenzialmente coincidere anche con l'intero territorio comunale. Chiaramente nel caso si tratti di comuni di maggiore

dimensione, la ZCS potrebbe avere una estensione coincidente con alcune parti del territorio comunale, meglio se caratterizzate da una certa autonomia nella gestione amministrativa (come ad esempio municipi, circoscrizioni, ecc...). Ove la ZCS venisse istituita, all'opposto, in un ambito territoriale di estensione decisamente ridotta, per gli enti locali di minori dimensioni, si potrebbe ipotizzare la costituzione di ZCS su aree interessate da più comuni, fino addirittura a farla coincidere con il territorio di un'intera provincia.

Il “modello” di ispirazione e la logica della ZCS rispecchia – sebbene solo a grandi linee – quelli delle “Zone franche urbane” (ZFU)¹ e, in parte, delle “Zone economiche speciali” (ZES)², in quanto, per lo meno, modelli per l'individuazione di aree caratterizzate da specifiche esigenze di supporto e nell'ambito delle quali vengano predisposti e resi fruibili strumenti di sostegno e di ausilio per il perseguimento delle finalità individuate.

In ordine alla dimensione spaziale, il “governo” di tali interventi “di favore” (identificazione dei beneficiari, misura e condizioni per accedere al beneficio) andrebbe assegnato, *de iure condito*, al singolo Comune, o, nel caso di più comuni di ridotte dimensioni, ad un loro eventuale consorzio, secondo una logica rispondente al principio di “sussidiarietà”, disciplinato dall'articolo 118 Cost., sia “verticale” – nel rapporto con lo Stato, Regioni ed altri enti locali – che “orizzontale” – nella prospettiva del

¹ Le Zone Franche Urbane (ZFU) sono ambiti territoriali, di dimensione prestabilita, dove si concentrano programmi di defiscalizzazione e decontribuzione rivolti alle piccole (e micro) imprese e ai professionisti. Sono ispirate all'esperienza francese delle *Zones Franches Urbaines* e perseguono l'obiettivo di favorire lo sviluppo economico e sociale di aree urbane caratterizzate da disagio sociale, economico ed occupazionale, oppure per favorire la ripresa e lo sviluppo di territori colpiti da calamità naturali (si veda ad esempio la ZFU de L'Aquila, istituita dall'articolo 10, comma 1-*bis*, del d.l. 28 aprile 2009, n. 39, che comprende i territori del comune dell'Aquila colpiti dal sisma dell'aprile 2009, o la ZFU Emilia, istituita dall'articolo 12 del d.l. 19 giugno 2015, n. 78, che comprende i territori colpiti dall'alluvione del 17 gennaio 2014 e dal sisma del 20 e 29 maggio 2012). Istituite ai sensi dell'articolo 1, commi 340 ss., della l. 27 dicembre 2006, n. 296 e ss.mm.ii. e oggetto di successivo intervento ai sensi dell'articolo 1, commi 561 ss., della l. 24 dicembre 2007, n. 244, le ZFU trovano la loro attuazione nel d. intermin. 10 aprile 2013, come modificato dal d. intermin. 5 giugno 2017. Si tratta di aree all'interno delle quali piccole (e micro) imprese (ma per la ZFU Sisma Centro Italia le imprese di qualsiasi dimensione) e professionisti possono beneficiare, nel rispetto del regolamento sugli aiuti di Stato cd. *de minimis* dell'Unione Europea, di agevolazioni fiscali e contributive, per determinati periodi di imposta, consistenti in esenzioni dall'imposta sui redditi, dall'imposta regionale sulle attività produttive, dall'imposta municipale propria, nell'esonero del versamento dei contributi previdenziali ed assistenziali sulle retribuzioni da lavoro dipendente (nelle ZFU che prevedono tale tipologia di agevolazione). L'importo delle agevolazioni riconosciute a ciascun beneficiario viene determinato ripartendo le risorse finanziarie disponibili tra tutte le imprese e i professionisti ammissibili.

² Il d.l. 20 giugno 2017, n. 91, conv. dalla l. 3 agosto 2017, n. 123 ss.mm.ii., nell'ambito degli interventi urgenti per la crescita economica nel Mezzogiorno, ha previsto e disciplinato la possibilità di istituzione delle Zone Economiche Speciali (ZES) all'interno delle quali le imprese già operative o di nuovo insediamento possono beneficiare di agevolazioni fiscali e di semplificazioni amministrative. Con gli articoli 9 ss. del d.l. 19 settembre 2023, n. 124, è stata istituita, a partire dal 1° gennaio 2024, la Zona Economica Speciale per il Mezzogiorno – “ZES unica”, che comprende i territori delle Regioni Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sicilia, Sardegna e che sostituisce le precedenti ZES, che erano frammentate in 8 diverse strutture amministrative. Ai sensi dell'articolo 9 del d.l. n. 124/2023, “per Zona economica speciale (ZES) si intende una zona delimitata dal territorio dello Stato nella quale l'esercizio di attività economiche e imprenditoriali da parte delle aziende già operative e di quelle che si insedieranno può beneficiare di speciali condizioni in relazione agli investimenti e alle attività di sviluppo d'impresa”. La ZES Unica Mezzogiorno è stata istituita con l'intento di fornire un approccio integrato e coerente per sostenere lo sviluppo economico e la crescita nelle Regioni interessate, attraverso la semplificazione amministrativa (cfr. ad esempio la cd. Autorizzazione Unica e lo Sportello Unico Digitale – S.U.D.) e l'agevolazione degli investimenti in strutture ed impianti collocati nel territorio corrispondente alla ZES.

coinvolgimento di imprese e enti non lucrativi privati nella prestazione di servizi “culturali”, di rilievo pubblico.

Questa limitazione territoriale e, di conseguenza, soggettiva, nonché il suo carattere “informale” (non essendo oggetto di disciplina statale *ad hoc*) distingue la ZCS da ZFU e ZES, non potendo allo stato attuale le ZCS incidere, *rebus sic stantibus*, su tributi e contributi non rientranti nella competenza dei Comuni. In ordine alla dimensione settoriale, invece, come detto, e diversamente da ZFU e ZES, gli interventi di sostegno dovrebbero essere indirizzati a vantaggio esclusivo di servizi ed attività “culturali”.

2. Il “sistema” agevolativo attualmente vigente per il settore della cultura

In primo luogo, occorre verificare se le specifiche esigenze che la ZCS intende soddisfare, tutte riconnesse a forme di sostegno alla cultura su base locale, non siano già adeguatamente soddisfatte da norme vigenti. Ove ciò fosse, infatti, una proposta del genere potrebbe ritenersi di scarsa utilità, a meno di non contemplare significativi miglioramenti dello *status quo*.

Limitando il presente discorso esclusivamente al piano tributario, si può osservare come il sostegno fiscale alla “cultura” sia, allo stato, essenzialmente orientato:

(i) ad incentivare il “mecenatismo”, ossia chi dona somme o beni in favore di enti che operano in tal settore; in tal senso:

- la possibilità per le imprese di dedurre, quali “oneri di utilità sociale”, tali somme dal calcolo del loro reddito di impresa (art. 100, co. 2, lett. m) TUIR);

- il cd. “*art-bonus*” (art. 1 d.l. n. 83/2014, art. 1, co. 318 l. n. 208/2015);

(ii) a premiare esclusivamente gli enti pubblici o privati “*non profit*”, operanti a tal fine: non solo perché i benefici sopra indicati possono essere fruiti dai donatori solo se rivolti a tali enti, ma anche quanto alla tassazione di questi ultimi; in tal senso:

- l'esenzione IMU su immobili destinati alla “cultura” rivolta solo agli “enti non commerciali” (art. 1, co. 759, lett. c) e g) l. n. 160/2019, che rinvia all'art. 7, co. 1, lett. i) d.lgs. n. 504/1992, che a sua volta rinvia all'art. 5-*bis* d.p.r. n. 601/1973; nonché, per le condizioni di fruizione, all'art. 91-*bis* d.l. n. 1/2012 e d.m. 19 settembre 2012, n. 200);

- la riduzione del 50% del reddito IRES di tali soggetti, anche se operanti in tale settore (art. 6 d.p.r. n. 601/1973, abrogato, ma transitoriamente vigente a norma dell'art. 1, co. 52 l. n. 145/2018).

Si tratta, a ben guardare, di misure di carattere generale che, a parte la misura consistente nella esenzione dall'IMU sugli immobili destinati alla cultura, non sono collegati al territorio in cui tale cultura viene “prodotta”. A prescindere, quindi, dall'entità della misura in sé, l'idea alla base delle ZCS sarebbe quella di consentire agli Amministratori più prossimi al territorio di programmare una diffusione capillare di soggetti che operano nel settore della cultura e che la “producono”, modulando i benefici a seconda delle aree che maggiormente necessitano di supporto in tal senso.

3. Quali i soggetti che già sono agevolati e quali quelli che ancora non lo sono? Dovrebbero esserlo?

L'area dei soggetti "donanti" e degli enti pubblici e privati "non profit" (ENC, ETS, ONLUS) si può dire quindi essere attualmente – sia a livello statale che locale – giuridicamente "coperta". Al di là della proposta di eventuali potenziamenti delle misure sopraindicate, un'"area" invece giuridicamente "scoperta", che quindi si ritiene dovrebbe essere considerata appetibile da parte del decisore politico, riguarda quelle che potrebbero dirsi imprese "culturali", soggetti privati "for profit", operanti nel mondo della "cultura" in una dimensione prettamente locale. In ordine a tali soggetti potrebbe prospettarsi, infatti, un elemento di novità delle ZCS, rispetto alla realtà normativa vigente che non tiene minimamente in considerazione tali realtà, per lo meno non in quanto tali.

Occorre però tener conto:

(i) dei margini di azione normativa già concessi ai Comuni dal diritto vigente *de iure condito*, nonché dalle possibilità di estensione in via legislativa *de iure condendo* di tali margini, nel rispetto dell'Ordinamento costituzionale, in particolare degli articoli 117-119 Cost.;

(ii) dei vincoli europei cui – in ogni caso – detta azione deve sottostare: soprattutto, per quel che qui interessa, il divieto di aiuti di Stato, che interviene nel momento in cui una eventuale agevolazione venga rivolta a soggetti svolgenti attività di impresa;

(iii) dei problemi di carattere amministrativo e gestionale che l'istituzione di una ZCS potrebbe effettivamente comportare soprattutto a carico delle Amministrazioni locali di dimensioni più ridotte.

Quanto a questi ultimi aspetti, occorre considerare innanzitutto come la competenza dei Comuni in materia tributaria sia particolarmente ristretta. Allo stato attuale, infatti, i Comuni potrebbero intervenire solo in relazione alle fattispecie seguenti:

(i) in materia di IMU, sull'entità dell'aliquota applicabile agli immobili utilizzati dai soggetti di cui si discute, ma comunque entro i limiti previsti dalla legge (art. 1, co. 750-757 l. n. 160/2019) e su ristrettissime ipotesi di esenzione (art. 1, co. 777 l. n. 160/2019);

(ii) in materia di TARI, sulla sua entità, potendo prevedere riduzioni tariffarie o esenzioni in ipotesi tassativamente indicate dalla legge (art. 1, co. 659 l. n. 147/2013) ovvero discrezionalmente definite con proprio regolamento, a patto che "la relativa copertura può essere disposta attraverso apposite autorizzazioni di spesa e deve essere assicurata attraverso il ricorso a risorse derivanti dalla fiscalità generale del comune" (art. 1, co. 660 l. n. 147/2013);

(iii) in materia di imposta di soggiorno (art. 4 d.lgs. n. 23/2011) e di imposta di scopo (art. 6 d.lgs. n. 23/2011);

(iv) in materia di canone patrimoniale di concessione, autorizzazione o esposizione pubblicitaria (cd. "canone unico"), sostitutivo di TOSAP, COSAP, imposta comunale sulla pubblicità e il diritto sulle pubbliche affissioni, canone per l'installazione dei mezzi pubblicitari e canone ex art. 27, co. 7 e 8 cod. strada (art. 1, co. 816 l. n. 160/2019), rispetto al quale è possibile prevedere esenzioni e riduzioni (art. 1, co. 821, lett. f) e co. 834 l. n. 160/2019);

(v) in materia di canone di concessione per l'occupazione delle aree e degli spazi appartenenti al demanio o al patrimonio indisponibile, destinati a mercati realizzati anche in strutture attrezzate (art. 1, co. 837 l. n. 160/2019).

3.1. Alcune osservazioni

(1) In primo luogo, la possibilità di inserire alcune “agevolazioni fiscali” in favore delle imprese (in termini di esenzione o riduzione di aliquota) in relazione ai tributi sopra indicati, appare relativamente circoscritta. Tralasciando in via di analisi preliminare i tributi ed i canoni indicati sub (iii) e (v), in ordine agli altri tributi, infatti:

- quanto all'IMU, non sembra possibile introdurre riduzioni o esenzioni diverse da quelle indicate (arg. *ex art.* 1, co. 777 l. n. 160/2019), dunque “culturalmente orientate” per le imprese (per enti non commerciali, invece, ciò è espressamente consentito, ai sensi e per gli effetti dell'art. 1, co. 750, 751 l. n. 160/2019);

- quanto alla TARI ed al “canone unico”, invece, ciò appare ampiamente fattibile, salva la necessità di apposita “copertura” in bilancio (ai sensi, rispettivamente, dell'art. 1, co. 660 l. n. 147/2013 e dell'art. 1, co. 821, lett. f) l. n. 160/2019).

Si potrebbe, tuttavia, ragionare, onde tentare di superare i vincoli legislativi sopra indicati, la previsione di vere e proprie “sovvenzioni” da parte degli enti locali, eventualmente attribuite alle imprese sotto forma di “credito di imposta”, spendibile in compensazione all'atto del versamento dei tributi comunali. In questo ultimo caso, però, sarebbe necessario che le Amministrazioni locali utilizzino l'accortezza di circoscriverne chiaramente la fruibilità nei limiti della sola quota di imposta riferibile al Comune, e non anche ad altri enti, pena la violazione delle norme costituzionali sulla competenza normativa in materia tributaria (cfr. Corte cost., n. 30/2012).

(2) In secondo luogo, trattandosi qui misure di sostegno (fiscale e/o sovvenzionale) a favore di “imprese”, non si può non tener in debito conto il divieto di aiuti di Stato, previsto dai Trattati europei e, in particolare, dagli artt. 107 ss. TFUE. Conseguentemente, occorre predisporre le ZCS nel rispetto: (a) o delle condizioni di ammissibilità degli “aiuti per la cultura e la conservazione del patrimonio”, stabilite dal Regolamento (UE), n. 651/2014 del 17 giugno 2014 (cd. *Block Exemption Regulation*). Ci si riferisce, in particolare, alle specifiche previsioni di cui agli articoli 53 e 54, che indicano le condizioni e i limiti entro i quali gli aiuti di Stato in favore della cultura e della conservazione del patrimonio siano esenti dalla notifica alla Commissione europea; (b) o dei limiti quantitativi previsti per l'ammissibilità degli aiuti cd. *de minimis* dal Regolamento (UE), n. 1407/2013, del 18 dicembre 2013.

In particolare, mentre nella prima ipotesi non si dovrebbero affrontare limiti rigidi di entità degli aiuti, ma assoggettare gli stessi alle categorie di attività tassativamente previste dalla norma europea, nel secondo caso, al contrario, si avrebbe un margine soggettivo di manovra più ampio, ma si dovrebbe rimanere nella soglia degli aiuti cd. *de minimis*, provvedendo ad intervenire direttamente per la definizione esatta delle categorie di soggetti ed attività che possono beneficiare della misura.

(3) In terzo luogo, essendo le misure orientate ad imprese “*for profit*”, occorre stabilire *a priori* regole chiare e limiti alla attribuzione del beneficio, onde evitare un'indebita iperfruizione da parte dell'impresa beneficiaria: si tratta, a ben vedere, di identificare in

termini puntuali cosa possa considerarsi “cultura”, “servizio culturale” o “attività culturale”, ai fini dell’accesso ai benefici della ZCS.

Pare sin da subito sufficientemente chiaro come sia quest’ultimo l’aspetto maggiormente problematico dell’intera costruzione che qui si sta ipotizzando. L’alternativa in termini di *policy-making* è infatti duplice:

(a) o si opta per una definizione estremamente restrittiva e formalistica del concetto di “cultura”, con ciò prevenendo “a monte” abusi e riducendo la necessità di controlli “in loco”, ma di contro rischiando sia di ideologizzare che di vanificare la portata dell’intervento;

(b) oppure si opta per una disciplina normativa di più ampia applicazione, ma comunque tale da implicare la necessità di un controllo amministrativo costante e diffuso, al fine di contrastare “a valle” possibili condotte illecite o abusive.

In entrambe le ipotesi si potrebbe trarre apposito spunto dalle definizioni previste a livello unionale per tali tipi di attività, definizioni che sarebbe invece in ogni caso obbligatorio tenere presente nelle ipotesi di aiuto di Stato conferito in regime di esenzione dalla notifica.

Questi essenzialmente i problemi:

- il concetto di attività “culturale”, trattandosi di *legal standard* socialmente condizionato, al di là di alcune ipotesi pacifiche, risente di un elevatissimo grado di soggettivismo e di opinabilità, che ne rendono difficile una precisa definizione normativa;

- l’inserimento di (eventualmente pretestuose) attività culturali all’interno di attività commerciali potrebbe prestarsi ad una abusiva fruizione dei benefici, fungendo da “cavallo di Troia” per l’ingresso nel regime di favore della ZCS (ad es., l’allestimento di una mostra fotografica all’interno di un locale commerciale al solo fine di godere di una esenzione o riduzione di imposte od oneri).

(4) In quarto luogo, si potrebbe pensare, *de iure condendo*, alla possibilità modificare, a livello statale, la disciplina IMU in modo tale da configurare, nel rispetto del diritto eurounitario in materia di concorrenza, la possibilità per i Comuni di istituire dei benefici ulteriori per le imprese, in funzione dello svolgimento di attività culturali in determinate zone del proprio territorio che ne siano sprovviste, così sopperendo a lacune istituzionali e gestionali, anche al di fuori delle fattispecie tutt’oggi previste, salva la necessità per il Comune di prevederne specifica “copertura” finanziaria a proprio carico.

4. Conclusioni

Questo breve intervento, ha lo scopo di stimolare una profonda riflessione sul ruolo della cultura nel nostro Paese e di tentare di far pensare alla cultura come una possibile risorsa, utile e rilevante soprattutto in chiave di ripresa economica e di sviluppo, oltre che come bene eventualmente sfruttabile anche a fini di profitto, purché ciò avvenga nel rispetto delle regole anche sovranazionali e negli ambiti e confini opportuni.

Il favorire l’attività di diffusione e fruizione della cultura a tutti i livelli territoriali, ma soprattutto nelle aree di territorio che ne sono maggiormente sprovviste anche per ragioni meramente logistiche (ci si riferisce in primo luogo, com’è intuibile alle zone periferiche delle grandi città, ma anche alle zone più interne del Paese a più elevato rischio di spopolamento), consentirebbe in tempi medio lunghi un miglioramento

dell'inclusione e della partecipazione consapevole alla vita sociale da parte di tutti i fruitori, siano essi cittadini o non, ma al tempo stesso, in un Paese come il nostro così ricco di risorse per il settore, una spinta economica e un indotto anche in settori limitrofi, primo fra tutti il turismo, settore oltretutto così fortemente penalizzato dalla crisi pandemica che abbiamo da poco affrontato.

Nelle grandi città, ad esempio, un piano di sviluppo culturale potrebbe favorire l'iniziativa economica, sollecitando al contempo la diffusione della cultura o di determinate attività culturali anche mirate in determinati e particolari territori che ne siano sprovvisti o in cui scarseggino, così da sopperire a lacune sociali ed educative difficilmente colmabili dai soli enti locali.

Inutile nascondere che un simile risultato si otterrebbe in modo ottimale attraverso un intervento del Legislatore nazionale che disegni e costruisca la ZCS in modo generale e che consenta che a concorrere al risultato partecipino misure di ampio respiro, sia sotto il profilo fiscale, che sotto il profilo sovvenzionale e/o contributivo.

Tuttavia, va segnalato come, pur non avendo l'ente locale un'ampia possibilità di manovra agendo in questa direzione con le sue sole "forze", varrebbe, a nostro sommo avviso, comunque, la pena di realizzare un programma, sia esso *sub*-ottimale, che contribuisca alla costituzione ed allo sviluppo di attività di impresa con forte (se non esclusivo) orientamento culturale, soprattutto in aree del Comune che ne sia particolarmente sprovviste.

Le modalità di realizzazione di un simile programma potrebbero, per un verso, contemplare misure più diffuse e di valore complessivo inferiore, attraverso il conferimento di aiuti rientranti nella soglia di cd. *de minimis*, oppure, all'opposto, più mirate e, anche a parità di copertura, di maggiore entità per singolo individuo beneficiario, ma con dei limiti più stringenti nella definizione dei soggetti potenzialmente beneficiari e delle attività eventualmente avvantaggiate.

Dovendo comunque selezionare imprese che siano meritevoli di sostegno all'avvio e di supporto negli esercizi successivi, si riterrebbe opportuno prevedere tra i requisiti di accesso alla misura, ad esempio:

- la diversificazione delle attività o dei servizi culturali posti in essere dai beneficiari: in questo modo l'impresa può assicurarsi, nonostante il sostegno all'avvio e al funzionamento negli esercizi successivi, un margine maggiore di stabilità sul mercato e compensare con attività sempre riferibili alla cultura ma maggiormente remunerative (ad esempio l'insegnamento della danza o delle arti), con attività tendenzialmente meno proficue (ad esempio rappresentazioni teatrali di "nicchia");

- la forte propensione alla digitalizzazione delle attività e dei servizi culturali ed al loro potenziamento tecnologico: fondamentale sostenere la transizione digitale anche nell'ambito della cultura, trasformando le attività e i servizi culturali in possibili strumenti di transizione digitale;

- la collocazione delle attività e dei servizi in zone a "bassa densità culturale" o particolarmente sprovviste di quelle attività o di quei servizi oggetto di sostegno (ad esempio l'apertura di un teatro e di una scuola di teatro e musica ad esso collegata in un quartiere sprovvisto di locali teatrali).

Infine, a completamento della misura così come delineata, si riterrebbe necessaria l'istituzione di un ufficio a livello territoriale, preferibilmente a livello municipale o circoscrizionale, nel caso di territori comunali di ampia estensione, e un coordinamento attribuito all'amministrazione centrale del Comune, con l'obiettivo di fornire agli utenti, nel caso di specie, della Zona Culturale Speciale, che siano soggetti privati, imprese,

istituti scolastici, associazioni e fondazioni, i seguenti servizi, ove del caso anche dietro versamento di corrispettivo: i) informazione e consulenza tecnica sui principali bandi di finanziamento europei ed assistenza per la relativa rendicontazione; ii) formazione specializzata per l'accesso e l'erogazione dei fondi europei a soggetti pubblici, privati, professionisti, associazioni ed operatori locali attivi nel settore dello sviluppo culturale ed educativo; iii) collaborazione nella progettazione europea diretta ed indiretta; iv) progettazione delle candidature regionali ai fini della partecipazione ai finanziamenti disponibili nell'ambito dei fondi per la coesione.

Riferimenti bibliografici

- Alfano R., 2019. «Il credito d'imposta per il mecenatismo culturale: luci ed ombre dell'Art bonus», *Diritto e processo tributario*, n. 1, pp. 25-44.
- D'Arrò V., 2017. «Mecenatismo, musei d'impresa e comunicazione istituzionale. Würth: quando l'azienda diventa museo», *Humanities*, IV, n.7, <https://doi.org/10.6092/2240-7715/2015.1.70-87>
- Ficari V., 2018. «Prime osservazioni sulla “fiscalità degli Enti del terzo settore e delle imprese sociali»», *Riv. trim. dir. trib.*, n. 1, p. 91 ss.
- Gastaldo V., 2016. «La valorizzazione dei beni culturali tra mecenatismo e sponsorizzazioni», *Il Diritto dell'economia*, pp.609-636.
- Iaccarino M.P., 2022. «Spunti di riflessione sull'adeguatezza della “fiscalità di vantaggio” legata agli interventi fiscali per la tutela, valorizzazione e digitalizzazione della cultura ai tempi del Covid-19», *Riv. Tel. Dir. Trib.*, 9 giugno.
- Lupi R., 2014. «Il Decreto “Art bonus”. L'Art bonus come sovvenzione pubblica in forma di “credito d'imposta»», *Aedon*, n. 3, <https://www.rivisteweb.it/doi/10.7390/78732>
- Nastri M.P., 2019. «Il ruolo delle agevolazioni fiscali nella promozione del patrimonio immobiliare culturale dei privati», *Diritto e processo tributario*, n. 1, pp. 45-64.