

Alejo
HERNÁNDEZ LAVADO
Universidad de Extremadura

Tutela jurídica y fiscalidad del paisaje en Italia



RESUMEN: El artículo analiza el concepto de bien paisajístico en el Código de bienes culturales y del paisaje Italiano. Ello se pone en relación con el Convenio Europeo del Paisaje y las Recomendaciones del Comité de Ministros del Consejo de Europa a efectos de analizar la tutela del paisaje. Se lleva a cabo un estudio concreto de la protección del paisaje a través del sistema tributario italiano con las desgravaciones fiscales aplicables a las personas físicas adquirentes o titulares de dichos bienes en el ejercicio 2013. A lo largo del trabajo se hacen las oportunas referencias a la regulación jurídica en España.

PALABRAS CLAVE: Fiscalidad del paisaje; Desgravaciones fiscales; Tutela del paisaje; Protección del paisaje.

LEGAL PROTECTION AND TAXATION LANDSCAPE IN ITALY

ABSTRACT: The article examines the idea of landscape property in the Code of Cultural Properties and of the Italian scenery. It gets in touch with the European Landscape Convention and with the Recommendations adopted by the Committee of Ministers of the Council of Europe in order to analyze the landscape tutelage. A specific analysis about the protection of the scenery is carried out through the Italian Tax System with the Tax relief applicable to individuals who are acquirers or holders of those properties in 2013 exercise. In the course of this work you can find the appropriate references to the legal regulation in Spain.

KEY WORDS: Taxation of the landscape; Tax relief; Tutelage of the scenery/landscape; Protection of the landscape/scenery.

INTRODUCCIÓN

La sensibilización hacia la naturaleza y el paisaje surge en Europa de la mano de la revolución industrial, que en poco tiempo convirtió parajes naturales en desiertos. Y justamente es Inglaterra cuna de la revolución industrial, donde se inicia la sensibilización en la protección del paisaje. Es en Inglaterra, donde la iniciativa privada, crea la Nacional Trust en 1895.

La Nacional Trust es una asociación de voluntariado, que cuenta con 4.000.000 de socios y más de 70.000 voluntarios, además de ser propietaria de 742 millas de costa, así como de la reserva natural más antigua del mundo. Esta entidad privada viene desde hace 118 años trabajando para proteger las casas históricas, los jardines, los molinos, las costas, los bosques, los pantanos, las playas, los campos agrícolas, los páramos, las islas, los restos arqueológicos, las reservas naturales, etc.. Gracias a ello Inglaterra se salvó de la desolación provocada por la revolución industrial, y se puede viajar de norte a sur, disfrutando de un entorno natural envidiable. Ciertamente no sólo es el voluntariado el responsable del éxito logrado en la preservación del paisaje en este país, mucho tiene que ver una legislación temprana y sensible a la necesidad de preservar el paisaje. Legislación que se inicia en 1937 con la Ley conocida como Green Belt y con la llamada Comisión Barlow también del año 1937¹. Complementariamente se crea en 1943 el Ministerio de Planificación Urbana y Rural que supone un impulso muy importante en el desarrollo legislativo del territorio y con ello de su protección.

No sólo Inglaterra ha tenido iniciativas de voluntariado y una legislación preocupada muy tempranamente por la protección del paisaje, también Italia es modélica en este aspecto, aunque no se hayan obtenido unos frutos tan importantes como en Inglaterra.

En Italia se crea desde la iniciativa privada² el Fondo Ambiente Italiano <http://www.fondoambiente.it/Index.aspx> el 28 de Abril de 1975. Esta Fundación, inspirada en el Nacional Trust inglés, tiene entre sus objetivos fijados en el artículo segundo de sus estatutos,³ la protección de la naturaleza, y ha recuperando 482.000 metros cuadrados de terreno con paisajes emblemáticos, como la Kolymbetra⁴. En la actualidad, cuenta con 7.000 voluntarios organizados en 112 delegaciones y 30 grupos⁵.

He querido resaltar en la introducción la labor excepcional de protección del paisaje, que estas instituciones vienen desarrollando desde el voluntariado, para poner de relieve que la aportación de las instituciones sin ánimo de lucro puede hacer mucho más que la iniciativa pública. Como en tantos otros campos la labor hecha desde el convencimiento, y en este caso desde el respeto y el amor por la naturaleza, es mucho más eficaz que el trabajo que se hace por un sueldo. Es una pena que la ceguera de los políticos no capte esta realidad, y con la creación de unas leyes eficaces facilite su desarrollo y expansión.

¹ La Comisión fue nombrada por Real Orden de 8 de julio 1937 bajo la presidencia del Excmo. Sir Montague Barlow (más tarde conocido como Sir Anderson Montague -Barlow) para investigar las causas de la distribución de la población industrial, las tendencias futuras y las desventajas sociales, económicas y estratégicas de la concentración, así como proponer soluciones.

² BORLETTI BUTTONI, I. *Per un'Italia possibile (La cultural saherà il nostro Paese?)*, Milano, Editorial Mondadori, prima edizione marzo 2012, p. 59.

³ De acuerdo con el art. 2 de los Estatutos la Fundación tiene como fin la educación y formación de la colectividad en la defensa del medio ambiente y el patrimonio artístico y monumental desarrollando una actividad de tutela y valorización de los bienes culturales, y el ambiente.

⁴ Se trata de un jardín que se empezó a construir en Sicilia (Agrigento) en el siglo V antes de Cristo con la colonización griega. Se encuentra dentro del Valle de los templos y ha sido recuperado por la FAI, convirtiéndose en uno de los paisajes elaborados por el hombre, más bellos de Italia.

⁵ BORLETTI BUTTONI, I. *Per un'Italia possibile (La cultural saherà il nostro Paese?)*, op. cit., p. 123.

LEGISLACIÓN EUROPEA: EL CONVENIO DE FLORENCIA

Obviamos el análisis de normativas internacionales importantes y relevantes como la Convención sobre la protección del patrimonio mundial, cultural y natural, firmado en París el 16 de noviembre de 1972; el Convenio para la conservación de la vida silvestre y del medio natural en Europa firmado en Berna el 19 de septiembre de 1979; el convenio sobre la diversidad biológica de 1985 firmado en Río de Janeiro; y otros porque el espacio disponible no nos permite examinar estas normas jurídicas internacionales. No obstante, es imprescindible detenernos por su trascendencia en la Convención del Paisaje, que se elaboró en el Consejo de Europa, en los últimos años del siglo pasado.

Tras una larga gestación, el convenio del paisaje se aprobó en Florencia el 20 de octubre del año 2000. A finales de septiembre de 2013, fecha de redacción del presente trabajo, lo han ratificado 37 países entre ellos Italia el 4 de junio de 2006, con entrada en vigor el 1 de septiembre de 2006.

España ratificó dicho convenio el 26 de noviembre de 2007, entrando en vigor el 1 de marzo de 2008. De los países que han firmado dicha convención están pendientes de ratificar en estos momentos tres: Islandia, Malta y Suiza. En el momento actual, la convención del paisaje, de los 47 miembros que la componen, no ha sido firmada por los siguientes países: Austria, Estonia, Alemania, Mónaco, y Rusia.

La convención del paisaje ha supuesto para Europa un hito importante en esta lucha para proteger, preservar y poner en valor el paisaje Europeo, amenazado en primer lugar por el hombre que es el gran depredador de la naturaleza. Pero también, amenazado por un desarrollo industrial y urbanístico descontrolado, que junto con explotaciones agrícolas excesivas, ha destrozado una naturaleza, que se había preservado durante milenios. Este proceso destructor del paisaje se ha acelerado en la segunda mitad del siglo pasado, provocando una pérdida de calidad de vida en la población. Pensemos, por poner un ejemplo, en la costa española, donde aún viven personas que recuerdan la belleza natural de la costa del sol cuando sólo había pequeños poblados de pescadores.

La Convención, representa la primera vez que Europa consigue fijar unas normas comunes para la protección, la gestión y ordenación así como para el disfrute y la puesta en valor del paisaje. Un concepto común, unos criterios comunes para su protección que están produciendo una aproximación de las legislaciones de los países que además de firmar el convenio, lo han ratificado y puesto en vigor, aunque evidentemente, queda mucho camino por recorrer. El reconocimiento jurídico que representa la Convención, da lugar al nacimiento de derechos, obligaciones y responsabilidades tanto para las instituciones como para los ciudadanos que están en contacto, como propietarios, o usuarios del mismo.

En la Convención de Florencia, se define el paisaje como «cualquier parte del territorio tal y como lo percibe la población, cuyo carácter sea el resultado de la acción y la interacción de factores naturales y/o humanos». Y establece los conceptos de protección⁶, gestión⁷ y ordenación⁸ del paisaje. El paisaje evoluciona en gran parte por la utilización que hace el hombre del espacio en el que desarrolla su vida. Hace tiempo que el derecho de propiedad ha perdido su concepto jurídico clásico como «ius utendi et abutendi», puesto que la propiedad tiene en el mundo actual una función social que cumplir. Usar del territorio, no puede ser nunca abusar como se ha venido haciendo. Se tiene que usar el territorio para un desarrollo armónico, que respete en todas las intervenciones que se hagan las características específicas, materiales e inmateriales, protegiéndolo de su destrucción y

⁶ Se entiende por protección del paisaje las acciones encaminadas a conservar y mantener los aspectos significativos o característicos de un paisaje, justificados por su valor patrimonial derivado de su configuración natural y/o la acción del hombre.

⁷ Se entiende por gestión las acciones encaminadas, desde una perspectiva de desarrollo sostenible, a garantizar el mantenimiento regular de un paisaje, con el fin de guiar y armonizar las transformaciones inducidas por los procesos sociales, económicos y medioambientales.

⁸ Se entiende por ordenación las acciones que presenten un carácter prospectivo particularmente acentuado con vistas a mejorar, restaurar o crear paisajes.

poniéndolo en valor para las generaciones futuras. La gestión es una tarea constante e inacabada para que a lo largo del tiempo persista la protección que el territorio necesita para su preservación para las generaciones futuras. Y la ordenación es el instrumento fundamental para proteger, a través de una adecuada gestión el paisaje como bien jurídico.

El convenio es de aplicación tanto a las áreas naturales, rurales y urbanas y peri urbanas, como a las zonas terrestres, marítimas e incluso las aguas interiores. No pretende regular sólo la protección, gestión y ordenación de los parajes de excepcional valor, algunos de los cuales por su relevancia histórica o importancia artística ya vienen siendo protegidos dentro del Patrimonio histórico, sino todos los paisajes, incluidos los degradados que deben ser recuperados.

Entre los muchos motivos que la norma señala para justificar la protección del paisaje y conseguir un desarrollo sostenible y una mejora en el medio ambiente, lo más novedoso, a mi criterio, es que el convenio considera el paisaje como componente fundamental del patrimonio cultural europeo. Y ello debe tener su desarrollo en la legislación propia de los países que como Italia y España lo han puesto en vigor en su territorio. En este sentido Italia ha modificado el concepto de paisaje establecido en el artículo 131 del Código de los bienes culturales y del paisaje por el artículo 3 del D.Leg. 24 de marzo de 2006, n° 157 adaptándolo al convenio de Florencia, puesto que ahora define el paisaje como el territorio cuyos caracteres distintivos derivan de la naturaleza, de la historia humana o de la interrelación de ambas.

El desarrollo del convenio por parte de los países que lo han suscrito como Italia y España, exige toda una serie de medidas generales, entre las que yo destacaría por su novedad dos:

- 1.- La obligación de reconocer jurídicamente el paisaje como elemento fundamental del entorno humano, expresión de la diversidad de su patrimonio común cultural y natural y como fundamento de su identidad.
- 2.- Establecer procedimientos para la participación pública en la formulación y aplicación de las políticas en materia de paisajes destinadas a la protección, gestión y ordenación del paisaje.

El paisaje es ya de pleno derecho patrimonio común cultural y natural, y las políticas sobre el mismo tienen que contar con la participación de los ciudadanos. Democracia e identidad dos elementos integrados en la gestión del paisaje por la norma y que a partir de ahora tienen que caminar en el desarrollo legislativo como un referente. No cabe ya que las políticas del paisaje sean desarrolladas por las autoridades, sin contar con la participación del pueblo, titular del paisaje como patrimonio cultural.

El convenio además regula las medidas específicas, que las partes o sea el Consejo de Europa y los países que lo suscriben y ponen en vigor, tienen que tomar y que son en primer lugar sensibilizar a los ciudadanos y a los entes públicos y privados del valor del paisaje. También adquieren el compromiso de formar y educar tanto a especialistas como a toda la población y a todos los niveles del valor del paisaje y de la necesidad de protegerlo, gestionarlo y ordenarlo convenientemente. Se tienen que definir los objetivos de calidad paisajística teniendo en cuenta a la ciudadanía y establecer instrumentos de intervención para proteger, gestionar y ordenar el paisaje.

Es necesario también desarrollar unos protocolos que identifiquen los variados paisajes dentro de cada país, analizándolos y siguiendo sus transformaciones y todo ello teniendo presente el valor que la población da al paisaje en el que desarrolla su vida.

A partir del Convenio de Europa, tenemos un nuevo concepto de paisaje que afronta de manera global la calidad de los lugares donde vive la población. Hay que integrar el paisaje en todas las políticas que puedan tener un impacto directo o indirecto en el mismo y de manera especial en el desarrollo de las políticas en materia de Patrimonio Cultural, Medio Ambiente y Ordenación del Territorio, así como en las políticas agrícolas, sociales y económicas. Todo ello en aras a conseguir un mayor bienestar individual y social. Por ello la política del paisaje tiene que actuar en todo el territorio, no sólo en los parajes con valor histórico o estético. Y dicha política tiene que desarrollarse dando un papel activo en todo el proceso a la población que vive en el territorio.

Es de alabar la labor del Consejo de Europa, que al igual que en otros campos, también en el del paisaje, ha sido capaz de promover una norma marco de protección del paisaje, en la que destaca la necesidad de la participación ciudadano. El paisaje es el entorno donde se desarrolla la vida del hombre. El hombre es el mayor depredador del paisaje, pero también puede ser el mejor bienhechor del paisaje. Sólo contando con el hombre que habita y manipula en su vida diaria el paisaje podemos protegerlo, gestionarlo y ponerlo en valor.

El Comité de Ministros celebrado el 6 de febrero de 2008, durante la 1017ª reunión de los representantes de los Ministros ha adoptado una serie de orientaciones para la aplicación del Convenio Europeo del Paisaje que recoge la Recomendación CM/Rec (2008)3.

El punto de partida es una fuerte preocupación por alcanzar un desarrollo sostenible, y dado que el paisaje es un recurso favorable para la actividad económica, a la vez que componente fundamental del patrimonio cultural y natural de Europa, se establecen un conjunto de orientaciones para cumplir los objetivos del Convenio Europeo del Paisaje. Objetivos a cumplir a través de una cooperación en la protección, gestión y ordenación del paisaje europeo, lleno de calidad y diversidad, que es patrimonio y recurso común para un desarrollo armónico y equilibrado de Europa. Una Europa que debe avanzar en el proceso de unión e integración de los pueblos que la conforman.

La recomendación CM/Rec (2008)3, establece unos principios generales y unas disposiciones generales:

Los principios generales buscan facilitar indicaciones sobre los artículos fundamentales del Convenio Europeo del Paisaje y tiene nueve objetivos⁹.

Dentro de las disposiciones generales es fundamental hacer mención de las más importantes, que a mi juicio son:

- 1.- La necesidad de una concertación de las diferentes administraciones y organismos que participan en la planificación, gestión y ordenación del paisaje. Concertación vertical (Estado, Comunidad Autónoma, Provincia y de los demás entes locales), y concertación horizontal de los diferentes organismos que tienen competencia o responsabilidad en la materia. Todo ello en aras a un tratamiento global y total de la protección integral del paisaje. Ello cobra mayor importancia en los países con una organización administrativa más dispersa y diversificada. Una política unitaria con una tutela unificada conseguirá la unificación de criterios, estrategias y objetivos, impidiendo contradicciones y duplicaciones, en aras a conseguir eficiencia y eficacia en la protección del paisaje. En este sentido el artículo 132 del Código Italiano regula la cooperación entre las diversas administraciones públicas en la actividad de tutela, planificación, recuperación, recalificación y puesta en valor del paisaje.
- 2.- La creación de organismos de carácter consultivo tanto a nivel nacional, como regional, como local que tengan una concertación entre sí: observatorios de paisaje, consejos de paisaje, etc. Ello facilitaría una tutela unificada y debería ser también instrumento de participación ciudadana.

Con este marco normativo europeo vamos a analizar como se regula en Italia el paisaje y en que medida se cumplen los compromisos señalados en el art. 5 del convenio. Analizaremos si la protección, gestión y ordenación del paisaje, se desarrolla como patrimonio cultural e identidad del pueblo, con la participación de la ciudadanía en las políticas del paisaje, buscando siempre un desarrollo económico sostenible.

⁹ Los objetivos de los principios generales son: 1. Considerar el territorio en su totalidad. 2. Reconocer el papel fundamental del conocimiento. 3. Promover la sensibilización. 4. Formular estrategias para el paisaje. 5. Integrar el paisaje en las políticas territoriales. 6. Integrar el paisaje en las políticas sectoriales. 7. Poner en práctica la participación pública. 8. Respetar los objetivos de calidad paisajística. 9. Y desarrollar la asistencia mutua y el intercambio de información.

LA TUTELA JURÍDICA DEL PAISAJE EN ITALIA

Antecedentes históricos

En 1939 bajo el régimen fascista de Mussolini, y siendo ministro de cultura Giuseppe Bottai se da un impulso extraordinario al patrimonio histórico-artístico y paisajístico Italiano a través de dos leyes fundamentales¹⁰: la ley 1089 de 1 de junio de 1939 de tutela de los bienes histórico-artísticos y la ley 1947 de 29 de junio de 1939 sobre la protección de las bellezas naturales.

Por tener un notable interés público la ley de 1939 tutela en función de su belleza o singularidad geológica los inmuebles, las villas, los jardines y parques, los complejos urbanísticos, los belvederes y las bellezas panorámicas.

Para llevar a cabo dicha tutela, se creó en cada provincia una Comisión encargada de realizar dos catálogos:

- 1.- Uno que recogiese los bienes inmuebles, que destacasen por su belleza o singularidad geológica, junto a las villas, los jardines y parques.
- 2.- Otro catálogo, que recogiese tanto los conjuntos arquitectónicos representativos de la tradición, o los conjuntos que contasen con valor estético, además de los espacios panorámicos y belvederes.

Esta normativa buscaba proteger y tutelar espacios físicos con valor estético que no habían sido incluidos como patrimonio cultural en cuanto no contaban con valor histórico artístico, pero si contaban con una belleza, o eran representativos de la tradición. Aún no se había llegado a un concepto integral de protección total de la naturaleza, ni tampoco de recuperación de todo el paisaje, pero que duda cabe que esta ley de 1939, fue un paso adelante importante en Italia.

La inclusión en dichos catálogos suponía de facto unas obligaciones de conservación, y unas limitaciones en el uso y disfrute de tales bienes con un control estricto en la realización de obras que modificasen su configuración. En suma unas cargas para sus propietarios. La lectura de esta norma (apartado 17) nos permite además comprobar como el legislador consciente de las limitaciones dominicales que disminuyen el rendimiento de los bienes afectados, establece en la misma una compensación fiscal a través de una reducción de la valoración catastral de los inmuebles afectados.

En esta etapa histórica la protección se hace desde un punto de vista neo-idealístico¹¹, partiendo del concepto aristocrático de las bellas artes. Es el valor estético, artístico el que justifica y da lugar a su protección. Ni siquiera la Comisión Franceschini que en 1967 elabora un nuevo concepto de bien cultural¹² como bien «testimonianza di civiltà» incluye el paisaje como patrimonio cultural. Y centra la tutela y protección del paisaje en cuanto se trata de un espacio bello, pensando más en los jardines de Boboli o de Versalles que en el paisaje natural o modificado por el hombre adaptándolo a su vida diaria, como el paisaje de la Toscana totalmente poblado de viñas u olivos, o en España La Rioja o Jaén espacios en los que se pueden ver kilómetros de paisaje transformado por la mano del hombre.

¹⁰ Desde 1939 hasta el actual código de bienes culturales y ambientales ley 42 de 22 de enero de 2004, los hitos legislativos más importantes en relación a la tutela y protección del paisaje son: Legge 1089 bis del 1 giugno 1939 Tutela delle cose d'interesse artistico e storico; Legge 1497 del 29 giugno 1939 Protezione delle bellezze naturali; DPR 657 del 14 dicembre 1974 Istituzione del Ministero per i beni culturali e per l'ambiente; DPR 805 del 3 dicembre 1975 Organizzazione del Ministero per i beni culturali e ambientali; TESTO UNICO (315KB) delle disposizioni legislative in materia di beni culturali e ambientali, a norma dell'art. 1 della legge 8 ottobre, n. 352 pubblicato sul supplemento ordinario alla G.U. n. 302 del 27 dicembre 1999.

¹¹ LEMME, F., *Compendio di diritto dei beni culturali*, Padova, Casa editrice dott.antonio milani CEDAM, 2013, p. 13.

¹² El término bien cultural tiene un origen muy reciente. El nacimiento y evolución del término es analizado detalladamente por lo ROLLI, R. e RENDE, A. *Codice dei Beni Culturali e del Paesaggio*. Annotato con la Giurisprudenza, Cosenza, Falco Editore, 2007, pp. 9 y ss.

Es ya con el Código de los Bienes culturales y del paisaje del año 2004 cuando los bienes paisajísticos adquieren la categoría de patrimonio cultural en cuanto los mismos son expresión de los valores históricos, culturales, naturales, morfológicos y estéticos del territorio. Obviamente un concepto mucho más amplio¹³ que el de la belleza neo-idealística del pasado, y unido al ambiente que es el que encontramos en la Convención Europea del Paisaje suscrita en Florencia en el año 2000, donde ya el paisaje tiene un claro valor identitario¹⁴ y cultural como los bienes culturales que tradicionalmente se vienen protegiendo.

Constitución Italiana

La Constitución Italiana en uno de sus primeros artículos, el 9 establece la tutela del paisaje, y lo hace conjuntamente con la tutela del Patrimonio cultural pero situando en primer lugar al paisaje¹⁵, lo que nos está ya poniendo de manifiesto la importancia que hace ya sesenta y seis años¹⁶ tenía para el constitucional italiano el paisaje. La Constitución española aprobada por las Cortes el 28 de diciembre de 1978 y que está en vigor desde el 29 de diciembre de 1978, y es por tanto posterior en treinta y un años a la Constitución Italiana no hace ninguna referencia al paisaje, ni para protegerlo, ni para revalorizarlo o recuperarlo de su degradación. La preocupación del legislador español estaba más que en el paisaje en el medio ambiente y la racional utilización de los recursos naturales a los que dedica el art. 45. En la protección de los recursos naturales y el medio ambiente hay una indiscutible conexión con el paisaje. El paisaje es un componente del medio ambiente, pero no es el medio ambiente. Ciertamente que la protección del medio ambiente implica la protección del paisaje, pero no es lo mismo. Ninguna crítica merece la Constitución española por proteger el medio ambiente y los recursos naturales. Pero hubiera sido deseable que la Constitución en 1978 hubiera efectuado también la mención expresa de protección del paisaje, en la forma que ya lo hacía la constitución italiana de 1947. En 1978 ya existían normas internacionales y nacionales que regulaban el paisaje como un bien digno de protección por los valores de identidad y cultura que representaban. Y ello ha venido coexistiendo con las normas que tutelan el paisaje como un componente más del medio ambiente que hay que proteger, recuperar y preservar para mejorar la calidad de vida.

La claridad de la constitución italiana en su artículo 9 se ha visto afectada por la reforma del título V de la Constitución en virtud de la ley constitucional n.3 de 18 de octubre de 2001 en cuanto parece haberse olvidado del paisaje al atribuir la potestad legislativa exclusiva en materia de tutela del ambiente, del ecosistema y de los bienes culturales al Estado (actual artículo 117, párrafo 2, letra s) y declarar la materia de puesta en valor de los bienes culturales y ambientales como potestad compartida estado-regiones, sin utilizar el término paisaje.¹⁷

El Ministerio para los bienes culturales, el paisaje y el turismo

Este Ministerio fue creado por decreto ley de 14 de diciembre de 1975 n.º 657, que dio lugar a la ley n.º 5 de 29 de enero de 1975 por Giovanni Spadolini¹⁸. El objetivo buscado era una gestión unitaria del patrimonio cultural y del ambiente. El Ministerio se organizó estructuralmente por el D.P.R. n.º 895 de 3 de diciembre de 1975, y viene desde entonces desarrollando una excepcional labor en la gestión, protección y revalorización del patrimonio cultural y del paisaje, como vamos a tener ocasión de comprobar en las próximas líneas.

¹³ COVATTA, L., *I beni culturali tra tutela, mercato e territorio*, Firenze, Passigli Editore, 2012, p. 31.

¹⁴ LEMME, F., *Compendio di diritto dei beni culturali*, op. cit., p. 35.

¹⁵ Art. 9 de la Constitución Italiana «La República promueve el desarrollo de la cultura y la investigación científica y técnica. Tutela el paisaje y el patrimonio histórico y artístico de la Nación.»

¹⁶ La Constitución de la República Italiana se promulga el 27 de diciembre de 1947 y está en vigor desde el 1 de enero de 1948.

¹⁷ CARPENTIERI, P., «La nozione giuridica di paesaggio», *Rivista trimestrale di diritto pubblico*, n.º 2, 2004, pp. 363 y ss.

¹⁸ BRUNO, I., «La nascita del Ministero per i Beni culturali e ambientali», *Il Filarete. Pubblicazioni della Facoltà di Lettere e Filosofia dell'Università degli Studi di Milano*, 2011, p. 13.

El Ministerio para los bienes culturales y paisajísticos se crea en Italia con el claro objetivo de tener un criterio unificado en la protección del patrimonio cultural, sea este cultural o paisajístico. También el Reino de España intentó con la Ley 16/1985, de 25 de junio, reguladora del Patrimonio Histórico establecer en España una tutela unitaria del Patrimonio histórico. Pero el recurso de varias comunidades autónomas dio lugar a la Sentencia 17/1991, de 31 de enero de 1991, en cuyos fundamentos jurídicos 6, 10 y 12 declaró dicha competencia como compartida. Por tanto la tutela y protección del Patrimonio cultural y paisajístico italiano, se lleva a cabo de forma unitaria desde el Ministerio, con una competencia estatal para calificar los bienes culturales, el registro de los mismos y su tutela. Sin que ello impida que estos procesos de protección se desarrollen en coordinación y colaboración con las Regiones. Situación totalmente diversa a la española. En España las CCAA tienen asumidas competencias en estos campos en sus estatutos y han dictado en desarrollo de dichas competencias sus respectivas leyes de patrimonio histórico.

Desde el punto de vista organizativo, cuenta con la Dirección General para el paisaje, las bellas artes, la arquitectura y el arte contemporáneo.

La tutela del paisaje en la normativa jurídica vigente

La norma básica reguladora de la tutela del paisaje es el Código de Bienes culturales y paisajísticos¹⁹, que comienza en su artículo segundo calificando los bienes paisajísticos como patrimonio cultural. Este precepto define los bienes culturales como «Las cosas muebles e inmuebles que, en el sentido del artículo 10 y 11 del Código presentan interés artístico, histórico, arqueológico, antropológico, archivístico o bibliográfico o también los bienes que por ley o en base a la ley son testimonio y valor de civilización (aventi valore di civiltà)»²⁰. En suma podemos entender que son bienes culturales todos los que en una u otra forma resultan «vinculados», o sea declarados de interés cultural, correspondiendo la tutela de los mismos en exclusiva al Estado y siendo compartida la puesta en valor de los mismos, lo que no deja de ser conflictivo²¹.

Esta norma dedica la parte tercera o sea los artículos 131 a 159 a regular el paisaje como patrimonio cultural regulando su tutela, planificación, recuperación, recalificación y puesta en valor, así como la gestión del mismo.

Es interesante poner de relieve que nada más comenzar la parte tercera del Código establece en su artículo 133 que la actividad de tutela y puesta en valor del paisaje se tiene que hacer de conformidad con las convenciones internacionales reguladoras del paisaje. El Código es de 2004, y aún faltaban dos años para que Italia ratificase y pusiera en vigor el Convenio del Paisaje de Florencia, pero ya estaba previsto desarrollar la actividad de protección del paisaje cumpliendo la normativa internacional. Ello supone una primera coordinación de la normativa interna reguladora del paisaje como bien cultural integrado en el patrimonio cultural con la normativa internacional.

De acuerdo con el Código Italiano, y desde un punto de vista jurídico los bienes culturales *son bienes de interés público*, y por ello la norma fija un concepto de tutela amplio, en la línea de lo ya establecido por el art. 148, párrafo 1º del decreto legislativo 112/98²².

El Código dedica el capítulo II al procedimiento de calificación de un bien o zona como de notable interés público, que es la justificación de la tutela que se lleva a cabo sobre el bien por quedar integrado como patrimonio cultural en base a dicho interés público.

¹⁹ Decreto Legislativo 22 enero 2004, n. 42 «Códice dei beni culturali e del paesaggio, ai sensi dell'articolo 10 della legge 6 luglio 2002, n. 137» publicado en la *Gazzetta Ufficiale* n. 45 del 24 febbraio 2004 - Supplemento Ordinario n. 28

²⁰ ZANNI, M., «Il nuovo regime fiscale degli immobili di interesse storico o artistico», *Revista il fisco*, n.º 27, 2012, p. 1.

²¹ LUNELLI, R., «Attualità e prospettive nel trattamento tributario dei beni storici tutelati», *Revista il fisco*, n.º 5, 2013, p. 1.

²² Dicho precepto daba el siguiente concepto de tutela «ogni attività directa a riconsocere, conservare e proteggere i beni culturali e ambientali».

La tutela se define en el art.3, como la actividad que a través del adecuado conocimiento procede a identificar los bienes que constituyen patrimonio cultural, y a garantizar su protección y conservación en aras al disfrute público de dichos bienes por la colectividad. Ambos preceptos –art. 148 del decreto legislativo 112/98 y art. 3 del Código de 2004– coinciden en la necesidad de partir del reconocimiento e individualización del patrimonio cultural para conservarlo y protegerlo. Pero el Código actualmente en vigor, no considera que cualquier actividad se pueda conceptuar como tutela del patrimonio cultural, sino sólo aquellas actividades que específicamente se consideran como adecuadas al cumplimiento de los objetivos de reconocer, conservar y proteger los bienes culturales. Se trata pues de un concepto no tan genérico como el del art. 148 de la norma precedente, sino un concepto de tutela que sólo considera como tal las actividades tipificadas como tales por la administración²³.

La calificación del paisaje como bien cultural y por tanto como parte integrante del patrimonio cultural Italiano tiene tres vías para acceder a dicha categoría jurídica:

- 1.- La primera como bienes paisajísticos por su notable interés público. Este notable interés público puede provenir de su belleza natural, bien de su singularidad como belleza poco común, por su valor estético o tradicional o finalmente por considerarse bellezas panorámicas como belvederes y lugares desde lo que se disfruta de un panorama lleno de belleza. Así se regula en el art. 134 del Código.
- 2.- La segunda categoría de bienes paisajísticos son los calificados como tales por la Ley. Estos espacios son los que a continuación se enumeran:
 - 1) una franja de 300 metros tanto en la costa marítima como en los lagos interiores, a partir del lugar a donde llega como máximo el agua en marea alta o en máxima altura. España no aborda directamente en la normativa de patrimonio cultural el paisaje, aunque si protege el paisaje en la Ley de costas donde se establece una franja de protección pero más pequeña que en Italia²⁴.
 - 2) en el caso de los ríos, torrentes y demás curso de agua esta franja se reduce a 150 metros.
 - 3) en el caso de las montañas el espacio situado a partir de 1600 metros sobre el nivel del mar en los Alpes, o de 1.200 metros en los Apeninos y en las islas.
 - 4) los glaciares y circos glaciales.
 - 5) los parques y reservas tanto nacionales como regionales y las zonas de protección de los mismos.
 - 6) Los bosques y caminos, y los espacios dañados por un incendio, así como los terrenos sujetos a reforestación, de conformidad con el artículo 2, los párrafos 2 y 6, del decreto legislativo 18 de mayo de 2001, N° 227.
 - 7) Los terrenos asignados a las Universidades agrícolas y áreas sujetas a usos civiles.
 - 8) Los espacios húmedos incluidos en la lista prevista por el decreto del Presidente de la Republica 13 de marzo de 1976 n. 448.
 - 9) Los volcanes
 - 10) Y las áreas de interés arqueológico identificadas en la fecha de entrada en vigor del Código de bienes culturales y del paisaje.
- 3.- La tercera categoría de bienes paisajísticos la constituyen los espacios incluidos en los planes paisajísticos. Un plan paisajístico es una planificación redactada conjuntamente por el Ministerio de bienes

²³ ROLLI, R. e RENDE, A., *Codice dei Beni Culturali e del Paesaggio*. Annotato con la Giurisprudenza, *op. cit.*, p. 23 y 24.

²⁴ Ley 22/1988, de 28 de julio, de Costas (de acuerdo con la redacción dada por la Ley 2/2013, de 29 de mayo, de protección y uso sostenible del litoral) establece en su art. 2 los fines que la actuación administrativa sobre el dominio público marítimo-terrestre persigue.

culturales y los entes autonómicos o regionales. Con el plan se pretende tutelar el paisaje, controlando cualquier intervención en dichos espacios tanto de urbanización como de construcción que pueda dañar el mismo. El Plan tiene el siguiente contenido mínimo:

- El reconocimiento del notable interés público que tiene el espacio incluido en el plan.
- Un estudio del territorio para delimitar los factores de riesgo y los elementos más vulnerables del paisaje.
- La delimitación de las intervenciones necesarias para recuperación y recalificación del paisaje.
- La identificación de las medidas necesarias para cualquier intervención de modificación en el paisaje con el fin de lograr un desarrollo sostenible
- Y por último la fijación de objetivos de calidad en el paisaje.

El plan se basa en las características naturales e históricas del paisaje, distinguiendo niveles diferentes conforme al valor del mismo, desde zonas que cuentan con alta calidad paisajística o zonas degradadas. Para cada zona el plan fija unos objetivos de calidad distintos. Los objetivos se fijan teniendo en cuenta las características individuales de cada zona y el previsible desarrollo urbanístico de la misma.

El plan tiene unas fases de desarrollo que son de conformidad con el apartado 3 del artículo 143:

- a) El reconocimiento del territorio, mediante el análisis de los elementos históricos, estéticos, naturales y de sus interrelaciones. Además la consiguiente determinación de los valores paisajísticos a proteger, restaurar, rehabilitar y mejorar.
- b) Análisis de las dinámicas de transformación del territorio a través del descubrimiento de los factores de riesgo y la vulnerabilidad del paisaje.
- c) Fijación de los objetivos de calidad paisajísticos.
- d) Definición de las políticas y normas para la protección y el uso del territorio.
- e) Determinación de las medidas para la conservación de los elementos que identifican la naturaleza del área tutelada por la ley.
- f) Delimitación de las intervenciones de recuperación y recalificación de las zonas degradadas.
- g) Identificación de las medidas necesarias para llevar a cabo unas intervenciones en el paisaje que sin menoscabo de la tutela permitan a la vez las inversiones para un desarrollo económico sostenible.
- h) Delimitación de zonas que por sus especiales características requieren medidas específicas de salvaguardia y aprovechamiento.

En suma, el plan implica en su desarrollo un control de los espacios protegidos para hacer posible su conservación con un desarrollo económico sostenible, lo que conlleva toda una serie de medidas limitativas del uso y disfrute de dichos espacios que permitan su conservación o recuperación en el caso de las zonas degradadas.

La normativa impulsada por las instituciones europeas tiene como objetivos comunes el desarrollo económico sostenible con la protección del medio ambiente y del paisaje. Y ello es así tanto si nos referimos al Convenio del Paisaje de Florencia del año 2000 como a la Directiva 2001/42/CE del Parlamento y del Consejo de Europa de 27 de junio de 2001 reguladora de los planes y programas de medio ambiente. En ambos casos está previsto conseguir los objetivos a través del desarrollo de planes de protección del paisaje. Y esto es lo que recoge acertadamente el art. 135 del Código de Patrimonio cultural y Paisajístico Italiano. Un precepto que busca a través de la planificación llevar a cabo la tutela y puesta en valor del paisaje, recuperando los degradados, pero siempre teniendo presente la necesidad de un desarrollo económico sostenible.

La directiva 2001/42/CE desarrolla los objetivos marcados en el art. 174 del tratado de la Comunidad Económica Europea. Como es propio de una Directiva Europea pretende la armonización de las disposiciones legales de los estados miembros en la realización de los objetivos fijados en la norma constitutiva de la Comunidad europea. Los planes de la normativa europea están motivados por la protección del medio ambiente y por conseguir que respetando y potenciando el mismo a la vez se produzca un desarrollo económico sostenible. También la Directiva como el Convenio de Florencia hacen hincapié en la participación ciudadana en la gestación y desarrollo de los planes medioambientales.

Con fecha 19 de abril 2001 (publicado en la *G.U.* n. 114 del 18 mayo 2001) se estableció un acuerdo marco entre el Estado y las Regiones Italianas a efectos de coordinar el ejercicio de las competencias regionales y estatales para el desarrollo de la planificación paisajística, la individualización de los valores paisajísticos, la delimitación de los objetivos de tutela, la cualidad paisajística, así como las acciones de tutela a desarrollar dado el papel de especial interés público que tiene el paisaje en los sectores culturales, ecológicos, ambientales y sociales. El acuerdo es anterior a la ratificación del Convenio del paisaje, lo que pone de manifiesto el interés existente en Italia por llevar a cabo una concertación horizontal y vertical de las políticas de tutela del paisaje.

Llegados a éste punto hemos de decir que el Código de 2004 Italiano cumple sobradamente estos objetivos.

PROYECTO Y POLÍTICAS PARA LA TUTELA DEL PAISAJE EN ITALIA

El Convenio de Florencia en su artículo 11 creó el Premio del Paisaje del Consejo de Europa. Con este galardón se busca distinguir a las autoridades locales y regionales que desarrollen políticas o medidas de protección, gestión y ordenación del paisaje, eficaces y duraderas o a O.N.G. que hagan aportaciones especialmente notables a la protección, gestión u ordenación del paisaje. El Ministerio viene desarrollando en los últimos tres años un programa de selección de proyectos para representar a Italia en el Premio europeo del Paisaje. Para la primera edición del premio entre los 47 proyectos presentados se seleccionó «*Il sistema dei Parchi della Val di Cornia*» presentado por el Circondario della Val di Cornia e Parchi Val di Cornia SpA. Un proyecto hecho desde la universidad en colaboración con el Ministerio y cinco pueblos con el objeto de revalorizar culturalmente y llevar a cabo a la vez la reconversión económica de un territorio. El premio fue resuelto en septiembre de 2009 y correspondió a «Parc de la Deûle», Lille Métropole (Francia); si bien Italia con el proyecto antes mencionado recibió una felicitación.

En la segunda edición año 2010-11 el Ministerio Italiano seleccionó para presentar al premio el proyecto «*Comune di Carbonia. Carbonia città del Novecento. Riqualificazione socio-economica, culturale ed ambientale*». El proyecto pretendía conservar la identidad de la ciudad y de su tejido urbano, recuperando las conexiones con los pueblos próximos y el territorio donde se ubica, confirmando un nuevo significado al concepto del paisaje en dicho territorio.

Para la tercera edición del años 2012-13 Italia ha presentado el proyecto «*La rinascita dell'alto Belice Corleonese dal recupero delle terre confiscate alla mafia*». El proyecto ha sido seleccionado entre 77 propuestas y ha sido realizado por la Cooperativa Placido Rizzotto y presentado por «LIBERA. Associazioni, nomi e numeri contro le mafie». El valor fundamental que se reconoce a este proyecto es la capacidad de conjugar la cultura del paisaje y la democracia en los términos delineados por la convención europea del paisaje. En el proyecto se busca recuperar un territorio destruido por la mafia, consiguiendo un desarrollo económico sostenible, respetuoso con el paisaje.

LA PROTECCIÓN DEL PAISAJE A TRAVÉS DE LA FISCALIDAD

En la Recomendación CM/Rec(2008)3 del Comité de Ministros de los Estados miembros sobre las orientaciones para la aplicación del Convenio Europeo del Paisaje, adoptado por el Comité de Ministros el 6 de febrero de 2008, durante la 1017ª reunión de los representantes de los Ministros, nos encontramos de forma expresa entre los instrumentos para la aplicación del convenio las deducciones fiscales y subvenciones con el fin de incentivar la consideración de los paisajes en todas las decisiones públicas y privadas.

A su vez el Código de bienes culturales y del paisaje en su artículo 136, siguiendo una tradición legal iniciada por el art. 1 de la ley de 29 de junio de 1939 y seguida por el artículo 139 del decreto ley de 29 de octubre de 1999, individualiza los bienes paisajísticos de notable interés público. Los bienes culturales tanto históricos como artísticos son calificados como tales a través de un procedimiento administrativo que los declara bienes vinculados. Esta declaración que surte efectos al ser notificada al propietario²⁵ del bien limita la disponibilidad y uso del bien, y a la vez permite disfrutar de un régimen tributario privilegiado²⁶. No está claro en la normativa vigente Italiana la aplicación de la fiscalidad de los bienes histórico artísticos a los bienes paisajísticos. A mi criterio deben aplicarse las mismas exenciones que se aplican a los bienes culturales de carácter histórico artístico declarados vinculados a los bienes culturales paisajísticos. Naturalmente esto es una interpretación a través de la analogía. En cuanto falta un pronunciamiento expreso del legislador somos conscientes de que realizamos una interpretación forzada de la norma. No obstante, soy del parecer, que si los bienes paisajísticos quedan sometidos al vínculo como los histórico-artísticos y por tanto a limitaciones y cargas para su propietario, ambos deben gozar de los mismos beneficios fiscales.

La agencia tributaria Italiana se ha planteado el caso en la resolución 60/ de 23 de marzo de 2007, en un supuesto de adquisición en subasta pública de un bien paisajístico incluido en la categoría de bienes expresamente declarados de notable interés público por la autoridad competente y comprendidos en el artículo 134 del Código de bienes culturales y del paisaje.

La respuesta oficial es que el bien paisajístico goza de las desgravaciones fiscales previstas para los bienes histórico artísticos y en concreto la transmisión de estos terrenos calificados oficialmente como de notable interés público quedan gravados a un tipo reducido del 3% en lugar del 8%.

Para poder aprovechar dicho tipo de gravamen reducido es necesario el cumplimiento de los siguientes requisitos:

- a) La notificación de la calificación del bien como vinculado, lo que quiere decir que haya formalmente sido declarado de notable interés público por la autoridad competente. El vínculo jurídico que crea tal calificación ha terminado por dar a dichos bienes el título de «bien vinculado» o sometido al vínculo de las limitaciones y obligaciones que conlleva la calificación de interés público.
- b) La inscripción de la declaración de notable interés público en el registro inmobiliario.

El interés de la resolución no es simplemente que la transmisión de dichos bienes paisajísticos tenga derecho a un tratamiento fiscal privilegiado en el tributo italiano que grava las transmisiones de inmuebles, sino que los bienes paisajísticos incluidos en el art. 134 del Código como bienes de interés público, yo añadiría como bienes de interés cultural tienen derecho a todas las deducciones y reducciones fiscales establecidas en el sistema tributario italiano y en relación a las personas físicas hemos de mencionar las siguientes, si bien la normativa Italiana no ha hecho referencia a las desgravaciones fiscales para el paisaje en la misma manera que lo ha hecho para bienes culturales histórico artísticos²⁷. Defiendo, pues que actualmente cabe interpretar la Ley de 22 de diciembre de 1986 del impuesto sobre la renta italiana, incluyendo a los bienes ambientales en cuanto bienes vinculados, como bienes con derecho a las mismas deducciones que los bienes culturales histórico-artísticos vinculados. En este sentido pueden solicitar los siguientes beneficios fiscales en el Impuesto sobre la renta de las personas físicas:

²⁵ HERNANDEZ LAVADO, A., «La protección del patrimonio cultural italiano en el impuesto sobre la renta de las personas físicas», *Revista Patrimonio Cultural y Derecho*, nº 17, 2013.

²⁶ LUNELLI, R., *Attualità e prospettive nel trattamento tributario dei beni storici tutelati*, *op cit.*, p. 3.

²⁷ SOLFAROLI CAMILLOCI, F., *Agevolazioni fiscali per beni e attività culturali*, Milano, Ediciones FAG, 2003, p. 110.

PRIMERO.- DEDUCCIÓN SOBRE LOS GASTOS DE MANTENIMIENTO, PROTECCIÓN Y RESTAURACIÓN:

De conformidad con el apartado g) del art. 15 del Texto Único de 22/12/1986, las personas obligadas por ley al mantenimiento, protección y restauración de bienes de interés cultural vinculados, pueden deducir el 19% del gasto realizado en dichos bienes. La deducción fue introducida por el art. 3 de la Ley 512 de 1982, y en principio fue un 27% por ciento, pero en sucesivas reformas ha ido bajando hasta el 19% actual. Como el actual apartado g) del art. 15 que estamos analizando concede la desgravación fiscal a las cosas vinculadas en el sentido de la ley 1 de junio de 1939 n. 1089, entiendo que al ser la misma redacción que la respuesta de la agencia tributaria Italiana da para el tipo reducido en el impuesto de registro, esta desgravación es aplicable a los mismos bienes vinculados como paisajes de interés cultural. Y ello porque la norma del impuesto sobre la renta no habla de patrimonio histórico artístico sino de «cose vincolate ai sensi della legge 1° giugno 1939.n1939», y justo este es el argumento que la Hacienda Italiana utiliza para considerar aplicable en el impuesto de registro el tipo reducido del 3% en las transmisiones de bienes vinculados en su categoría de paisaje de notable interés público.

El beneficio fiscal se otorga tanto al propietario, como al poseedor del bien²⁸ en la medida que los gastos sean asumidos por él y se den los siguientes requisitos²⁹:

1) De carácter objetivo:

- 1º.- Necesidad del gasto: El gasto tiene que ser necesario bien porque una ley lo establezca, bien porque la Sobreintendencia de bienes culturales haga constar la necesidad del gasto mediante la emisión de la correspondiente certificación oficial.
- 2º.- Destino del gasto: Que el gasto se realice en bienes que ostentan el carácter de bien de interés cultural identificables con la expresión «bienes vinculados».

2) De carácter subjetivo:

- 1º.- Que los gastos sean realizados por la persona obligada a soportar dicho mantenimiento y lo acredite. La persona física puede venir obligada legal o contractualmente a la conservación del bien. Lo normal es que ello corra a cargo del propietario, pero, evidentemente caben otras posibilidades como la del usufructuario, depositario, comodatario, arrendatario, etc., que en virtud de la ley o de un contrato suscrito venga llamado al mantenimiento del bien. No olvidemos que en este campo el art. 1322 del código civil italiano establece una libertad contractual similar a la del art. 1255 del Código Civil Español, por lo que en principio cabe un número ilimitado de situaciones en que por razón contractual un sujeto venga obligado al mantenimiento del bien y por tanto tenga derecho a deducir las cantidades invertidas en los bienes vinculados.
- 2º.- Que la persona con derecho a la deducción no haya incumplido las obligaciones legales que limitan la disponibilidad del bien vinculado: Entre ellas está que no se haya cambiado el destino del bien; o que en caso de transmisión se haya dejado de notificar las condiciones previamente a la transmisión, para que el Ministerio pueda ejercitar el derecho de tanteo sobre el bien.

En cuanto a la naturaleza de dichos gastos, nos encontramos ante un concepto jurídico indeterminado que hay que delimitar lógicamente caso por caso. Los gastos deducibles en un sentido muy genérico son los de: «manutenzione, protezione e restauro».

²⁸ TOSI, L., «Oneri deducibile e tutela del patrimonio culturale: Portata soggettiva e oggettiva dell'agevolazione tributaria», en las *Atti del convegno sovoltesi a Saint Vincent il 27 e 27 settembre 1986*, Il Fisco Roma-Milano, 1986, p. 41.

²⁹ HERNANDEZ LAVADO, A., «La protección del patrimonio cultural italiano en el impuesto sobre la renta de las personas físicas», *Revista Patrimonio cultural y derecho*, n° 17, 2013, p. 226.

Por mantenimiento del bien, debemos entender el conjunto de tareas que buscan la conservación del bien³⁰ en el mejor estado posible para el funcionamiento, utilización y disfrute del mismo. Ello exige un control y revisión periódica del mismo para detectar cualquier deterioro o inicio de destrucción del mismo y una gestión administrativa y técnica.

SEGUNDO.- DEDUCCIÓN POR CANTIDADES DONADAS:

Aquí tenemos que analizar dos situaciones, una para las cantidades donadas a entes públicos y asimilados y una segunda por las cantidades donadas a ONG. y en general a entidades pertenecientes al tercer sector.

A) Cantidades donadas a entes públicos o asimilados.

En el mismo artículo 15 del Texto Único de la imposición sobre la renta pero en el apartado h), viene establecida una deducción también del 19% de la donaciones en dinero realizadas, al Estado, a las Regiones o Comunidades Autónomas, a las Entidades locales, a Comités especialmente creados por decreto del Ministro para los bienes culturales, a fundaciones y a asociaciones legales sin ánimo de lucro legalmente constituidas. El requisito para la deducción de estas donaciones es que dichas entidades realicen alguna de las siguientes actividades:

- Desarrollen o promuevan actividades de estudio, investigación o documentación de relevante valor cultural y artístico.
- Organicen y realicen actividades culturales, efectuadas en base a acuerdos especiales, para la adquisición, conservación, protección o restauración de los bienes culturales.

Para que se pueda efectuar la deducción, además de los requisitos materiales u objetivos en cuanto al destino de las cantidades donadas, es necesario que se cumplan los siguientes requisitos formales:

- Dictamen del Comité del Consejo Nacional de Bienes Culturales.
- Autorización por el Ministerio de Bienes Culturales con aprobación del gasto y cuenta.
- Fijación del plazo en el que tiene que utilizarse el importe de la cantidad donada.
- Control del empleo de la donación una vez realizado el gasto, a efectos de comprobar que se ha destinado a los fines que justifican la desgravación del 19% de la donación.

Las cantidades no destinadas en tiempo y forma a los fines para los que se aprobó la desgravación se integran en el presupuesto de los entes públicos o entidades correspondientes incluyéndose en un fondo para actividades culturales proyectadas en los siguientes ejercicios presupuestarios.

El Ministerio de bienes culturales tiene además que comunicar en el primer trimestre de cada año al centro de información del Departamento de los ingresos públicos del Ministerio de Hacienda un listado nominal de los sujetos que realizan el desembolso de las cantidades donadas y el importe de las cantidades desembolsadas hasta el 31 de diciembre del ejercicio anterior.

B) Cantidades donadas a ONG. y en general al tercer sector:

La norma reguladora de las ONG. y del tercer sector en Italia es el D.L. n. 35 del año 2005, luego Ley 80/2005 que estableció la deducción para las donaciones en dinero o en especie hasta el límite del 10% de la renta declarada y, como máximo, hasta 70.000 euros anuales. Estas donaciones con derecho a la deducción pueden hacerse a los siguientes entes:

- 1.- ONG. de utilidad social.
- 2.- Asociaciones de promoción social registradas oficialmente.

³⁰ SOLFAROLI, F., *Agenolazione fiscali per beni e attività culturali*, Milano, Edizione FAG, 2003, pp. 35 y ss.

- 3.- Fundaciones y asociaciones reconocidas cuyo objeto sea la tutela, la promoción a la revalorización de los bienes con interés histórico, artístico o paisajístico.

El derecho de la deducción es único e incompatible con más deducciones, por lo que en el supuesto de poder quedar recogido en más de un precepto que dé derecho a deducir, el donante tiene que optar sólo por uno.

TERCERO.- DEDUCCIÓN SOBRE EL COSTE SOPORTADO DE LAS DONACIONES EN ESPECIE:

Unida a la deducción que acabamos de analizar y también para las mismas entidades, los mismos objetivos y los mismos requisitos se ha previsto una deducción en el art. 15 apartado h bis) del 19% del coste específico soportado o, en ausencia de este parámetro, el valor normal del bien cedido gratuitamente. En suma, se trata de que en caso de donación en especie también el valor de lo donado dé derecho al donante a esta deducción del 19%.

CUARTO.- ASIGNACIÓN DEL 5 POR 1.000:

A partir del ejercicio fiscal del 2012, cuya declaración primera se ha efectuado en el 2013 se ha dado a los contribuyentes Italianos la posibilidad de destinar el 5 por 1000 de la cantidad pagada en el impuesto sobre la renta de las personas Físicas para la financiación de las actividades de protección, promoción y mejora del patrimonio cultural y del paisaje. Se han visto beneficiadas entre las 13 entidades seleccionadas la Fundación «Fondo Ambiente Italiano» y la organización sin ánimo de lucro «Italia Nostra», ambas entidades muy implicadas en la protección del paisaje como patrimonio cultural.

Esta novedad ha sido introducida por primera vez en Italia en virtud de la modificación producida por el artículo 23 apartado 46 del decreto ley de 6 de julio de 2011 número 98, después ley de 15 de julio de 2011, número 111.

Esta posibilidad existía hasta ahora para destinar el 5 por 1000 a actividades de voluntariado, investigación universitaria y médica, así como a determinadas actividades sociales y deportivas del domicilio del contribuyente.

Entiendo que una implicación directa a través de esta asignación implica al ciudadano con la protección del patrimonio cultural, lo cual es muy positivo. El contribuyente tiene la posibilidad de asignar el cinco por mil sin indicar ninguna entidad, y es el ministerio el que decide a qué entidad va dicho cinco por mil, o bien puede consignar el código fiscal de la entidad a la que quiere realizar la asignación.

Sería interesante y lo hacemos como propuesta de «lege ferenda» que se diera al contribuyente español una posibilidad similar de asignar un porcentaje de lo que paga en el impuesto sobre la renta de las personas físicas a la protección, conservación o rehabilitación del patrimonio. Ello supondría dar participación en la decisión del gasto público al contribuyente lo que redundaría en la corresponsabilidad y en la voluntariedad en el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

