

“Art-Bonus” – Credito di imposta per favorire le erogazioni liberali a sostegno della cultura

Art. 1, d.l. 31 maggio 2014, n. 83 (convertito con modificazioni con la l. 29 luglio 2014, n. 106), recante “Disposizioni urgenti per la tutela del patrimonio culturale, lo sviluppo della cultura e il rilancio del turismo”. Circolare del 31 luglio 2014, n. 24 dell’Agenzia delle Entrate-Direzione Centrale Normativa. Risoluzione del 17 dicembre 2014, n. 116 dell’Agenzia delle Entrate-Direzione Centrale Servizio ai Contribuenti

di **Leda Rita Corrado** (Avvocato tributarista e giornalista pubblicista)

Con il cosiddetto “Decreto Cultura” (d.l. n. 83 del 2014) il Governo ha introdotto un nuovo regime tributario di favore con l’intento di favorire le erogazioni liberali dei privati a sostegno del patrimonio culturale italiano (l’Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti con la circolare del 31 luglio 2014, n. 24).

Ambito oggettivo

L’agevolazione assume la forma del credito d’imposta (noto ai più come “Art-Bonus”) ed è riconosciuta ai soggetti che effettuano erogazioni liberali in denaro per i seguenti scopi:

- interventi di manutenzione, protezione e restauro di beni culturali pubblici, anche qualora le erogazioni siano destinate ai soggetti concessionari o affidatari dei beni oggetti di tali interventi;
- sostegno degli istituti e dei luoghi della cultura di appartenenza pubblica;

- realizzazione di nuove strutture, restauro e potenziamento di quelle esistenti delle fondazioni lirico-sinfoniche o di enti o istituzioni pubbliche che, senza scopo di lucro, svolgono esclusivamente attività nello spettacolo.

Ambito soggettivo

L'agevolazione spetta a tutti i soggetti che effettuano le erogazioni sopra indicate, indipendentemente dalla loro natura e dalla forma giuridica.

Viene quindi superata l'attuale dicotomia tra il trattamento riservato alle persone fisiche, cui si riconosce una detrazione Irpef pari al 19% delle erogazioni liberali a sostegno della cultura e dello spettacolo (art. 15, comma 1, lett. h) e i), Tuir) e quello spettante alle persone giuridiche, le quali possono effettuare una deduzione dalla base imponibile in analoghe ipotesi (art. 100, comma 2, lett. f) e g), Tuir): nel periodo di applicazione dell'Art-Bonus non si applicano quindi né le detrazioni né le deduzioni ordinariamente previste.

Misura

Il credito di imposta è riconosciuto per le erogazioni liberali in denaro effettuate nei tre periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2013, vale a dire negli anni 2014, 2015 e 2016.

La misura del credito di imposta è pari a:

- 65% delle erogazioni liberali effettuate nel 2014 e nel 2015;
- 50% delle erogazioni liberali effettuate nel 2016.

In relazione alle caratteristiche del soggetto che effettua l'erogazione liberale sono previsti diversi limiti massimi di spettanza del credito di imposta. Il credito di imposta è riconosciuto:

- 1) alle persone fisiche e agli enti non commerciali nei limiti del 15% del reddito imponibile;
- 2) ai soggetti titolari di reddito d'impresa nei limiti del 5 per mille dei ricavi annui (cfr. artt. 57 e 85 Tuir)

Tra le persone fisiche e gli enti non commerciali di cui al punto 1) rientrano sia i soggetti residenti che quelli non residenti nel territorio dello Stato, a condizione che l'erogazione liberale non sia realizzata nello svolgimento di attività d'impresa. La medesima franchigia è prevista per le società semplici, con l'avvertenza che, in quest'ultimo caso, il credito di imposta spetta ai singoli soci nella stessa proporzione prevista ai fini della imputazione del reddito ex art. 5 Tuir.

Quanto al punto 2), ai fini dell'individuazione dei titolari di reddito di impresa deve farsi riferimento alla definizione fornita dall'art. 55 Tuir: rientrano quindi in tale novero sia le persone fisiche che svolgono attività commerciale come imprenditori individuali, sia le società e gli enti che svolgono – anche marginalmente – attività commerciale. Il credito di imposta spetta nel limite del 5 per mille dei ricavi anche alle stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di imprese non residenti.

Utilizzo del credito di imposta

Il credito d'imposta è ripartito in 3 quote annuali di pari importo. Per i soggetti con periodo di imposta non coincidente con l'anno solare si deve fare riferimento a tale diversa scansione temporale.

Le persone fisiche e gli enti che non esercitano attività commerciali iniziano a fruire della prima quota annuale del credito di imposta nella dichiarazione dei redditi relativa all'anno in cui è stata effettuata l'erogazione liberale. La quota annuale non utilizzata può essere riportata in avanti nelle dichiarazioni dei periodi di imposta successivi senza alcun limite temporale.

Per i soggetti titolari di reddito d'impresa il credito di imposta è utilizzabile tramite compensazione (art. 17, d.lgs. 9 luglio 1997, n. 241): questi contribuenti possono scomputare il credito di imposta mediante il modello di pagamento F24 a partire dal 1° giorno del periodo di imposta successivo a quello di effettuazione delle erogazioni liberali. La quota annuale non utilizzata può essere compensata nei periodi d'imposta successivi, secondo le modalità proprie del credito.

L'Art-Bonus può superare il tetto di 250.000 euro applicabile ai crediti di imposta agevolativi (art. 1, comma 53, l. 24 dicembre 2007, n. 244). Non trovano applicazione né il limite generale di compensabilità di crediti di imposta e contributi, pari a 700.000 euro a decorrere dal 1° gennaio 2014 (art. 34, l. 23 dicembre 2000, n. 388), né il divieto di compensazione dei crediti relativi alle imposte erariali in presenza di debiti iscritti a ruolo, per imposte erariali ed accessori, di ammontare superiore a 1.500 euro (art. 31, d.l. 31 maggio 2010, n. 78).

Per consentire l'utilizzo in compensazione del credito d'imposta tramite modello F24, con la risoluzione n. 116 del 2014 è stato istituito il seguente codice tributo 6842 – “Credito d'imposta per favorire le erogazioni liberali a sostegno della cultura - ART-BONUS - art. 1, del decreto legge 31 maggio 2014, n. 83”, da esporre nella sezione “Erario” – colonna “importi a credito compensati”, con l'indicazione, quale “anno di riferimento”, dell'anno d'imposta nel quale sono state effettuate le erogazioni liberali.

Rilevanza del credito di imposta

Per i soggetti titolari di reddito d'impresa il credito di imposta non rileva ai fini delle imposte sui redditi e dell'Irap. Ciò vuol dire che l'Art-Bonus:

- non concorre alla formazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi, comprese le relative addizionali regionale e comunali, né alla determinazione del valore della produzione netta ai fini dell'Irap;
- non rileva ai fini della determinazione della quota di interessi passivi deducibile dal reddito di impresa ex art.61 Tuir;
- non rileva ai fini della determinazione della quota di spese e altri componenti negativi diversi dagli interessi passivi deducibile dal reddito di impresa ex art. 109, comma 5, Tuir.

Adempimenti

Le liberalità devono essere effettuate utilizzando sistemi di pagamento “tracciabili”, vale a dire avvalendosi di carte di debito, di credito e prepagate, assegni bancari e circolari, oppure mediante altri meccanismi messi a disposizione dagli istituti bancari e dalle Poste Italiane S.p.A. (ad esempio bonifici o bollettini postali).

La documentazione e le certificazioni attualmente richieste ai fini del conseguimento delle agevolazioni fiscali in materia di beni e attività culturali (cfr. art. 15, comma 1, lett. h) e i), Tuir e art. 100, comma 2, lett. f) e g), Tuir) sono sostituite da un'apposita dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, presentata dal richiedente al Mibac – Ministero dei beni e delle attività culturali e del turismo ex art. 47, d.p.r. 28 dicembre 2000, n. 445, relativa alle spese effettivamente sostenute per lo svolgimento degli interventi e delle attività cui i benefici si riferiscono; il Mibac esegue controlli a campione (art. 40, comma 9, d.l. 6 dicembre 2011, n. 201).

A loro volta i soggetti beneficiari delle erogazioni liberali devono:

- comunicare mensilmente al Mibac l'ammontare delle erogazioni ricevute nel mese di riferimento;
- dare pubblica comunicazione di tale ammontare, della destinazione e dell'utilizzo dei fondi nei propri siti web istituzionali, tramite una pagina dedicata e facilmente individuabile, nonché in un apposito portale gestito dallo stesso Mibac, nel quale devono essere indicate tutte le informazioni relative allo stato di conservazione del bene, gli interventi di ristrutturazione o riqualificazione eventualmente in atto, i fondi pubblici assegnati per l'anno in corso, l'ente responsabile del bene e le informazioni relative alla fruizione.