

La Settimana Fiscale

5.7.2017 - n. 27 - p.40-42

ART BONUS

Renata Carrieri

L'art.1, D.L. 31.5.2014, n. 83 «*Disposizioni urgenti per la tutela del patrimonio culturale, lo sviluppo della cultura e il rilancio del turismo*», conv. con modif. dalla L. 29.07.2014, n. 106 ha introdotto un **credito d'imposta** per le **erogazioni liberali in denaro** a sostegno della cultura e dello spettacolo, il cd. «**Art bonus**», quale sostegno del mecenatismo a favore del **patrimonio culturale** italiano. L'agevolazione è stata resa permanente dalla Legge di Stabilità 2016 ed è stata oggetto di chiarimenti nella **C.M. dell'Agenzia delle Entrate 4.4.2017, n. 7/E**.

Quadro normativo

L'art. 1, D.L. 31.5.2014, n. 83, conv. con modif. dalla L. 29.07.2014, n. 106, ha introdotto nell'ambito delle disposizioni urgenti per la tutela del patrimonio culturale, lo sviluppo della cultura e il rilancio del turismo, un **credito d'imposta** per favorire le erogazioni liberali in denaro effettuate nei tre periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2013 a sostegno della cultura (cd. «**Art bonus**»).

La disposizione è finalizzata a favorire la valorizzazione del patrimonio culturale e mira ad introdurre **meccanismi più semplici ed efficaci di agevolazione fiscale** per le erogazioni liberali riguardanti i beni culturali, superando le attuali differenze previste dalle disposizioni del D.P.R. 22.12.1986, n. 917 che riconoscono una detrazione del 19 per cento alle persone fisiche ed una deduzione dalla base imponibile alle persone giuridiche (C.M. 31.7.2014, n. 24).

Il credito in commento è stato reso permanente dall'art. 1, co. 318 e 319, L. 28.12.2015, n. 208 (Legge di Stabilità 2016).

Beneficiari

Il credito d'imposta è riconosciuto a coloro che **effettuano le erogazioni liberali** a sostegno della **cultura** e dello **spettacolo**, previste dalla norma in commento, indipendentemente dalla natura e dalla forma giuridica.

Il beneficio fiscale **non** può essere applicato alle erogazioni liberali effettuate a favore di beni culturali appartenenti a **persone giuridiche private senza fine di lucro**, ivi compresi gli enti ecclesiastici civilmente riconosciuti.

In tale ipotesi, restano applicabili le disposizioni in vigore già previste dal D.P.R. 22.12.1986, n. 917.

Il D.L. 17.10.2016, n. 189 «*Interventi urgenti in favore delle popolazioni colpite dal sisma del 24 agosto 2016*», prevede una **deroga** per gli immobili di interesse culturale dedicati al culto situati nei comuni colpiti dal terremoto per le donazioni in favore della ricostruzione/restauro dei suddetti edifici sarà riconosciuto il credito d'imposta.

Oggetto delle erogazioni liberali

L'«Art bonus» può essere applicato nei seguenti casi:

- se l'oggetto dell'erogazione liberale è un **bene culturale pubblico**, il bonus si applica esclusivamente per erogazioni liberali in denaro effettuate per interventi di restauro, protezione e manutenzione;
- se l'erogazione liberale è destinata ad **Istituti e Luoghi della cultura di appartenenza pubblica**, alle **Fondazioni lirico-sinfoniche** ed ai **Teatri di tradizione**, il bonus si applica solo per erogazioni liberali in denaro effettuate per interventi di sostegno;
- se l'erogazione liberale è destinata ad **Enti o Istituzioni pubbliche** che, senza scopo di lucro, svolgono **esclusivamente** attività nello spettacolo, il bonus si applica solo se l'erogazione liberale è effettuata per la realizzazione di nuove strutture, il restauro ed il potenziamento di quelle esistenti;
- se l'erogazione liberale in denaro è destinata ai **soggetti concessionari o affidatari di beni culturali pubblici**, il bonus si applica solo se l'erogazione liberale è effettuata per interventi di manutenzione, protezione e restauro di un bene pubblico.

Credito d'imposta

Il credito d'imposta spetta nella misura del **65%** delle **erogazioni liberali** effettuate.

La Legge di Stabilità 2016 ha stabilizzato e reso permanente l'«Art bonus». In particolare, in relazione alla qualifica del **soggetto** che effettua le erogazioni liberali sono previsti **limiti massimi** differenziati di spettanza del credito d'imposta.

Nello specifico:

- per le persone fisiche ed enti che non svolgono attività commerciale (dipendenti, pensionati, professionisti), il credito d'imposta è riconosciuto nel limite del **15%** del reddito imponibile;
- per i soggetti titolari di reddito d'impresa (società e ditte individuali) ed enti non commerciali che esercitano anche attività commerciale il credito d'imposta è riconosciuto nel limite del **5 per mille** dei ricavi annui.

Il **credito d'imposta** in commento:

- non concorre alla formazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi, comprese le relative addizionali regionali e comunali;
- non concorre alla determinazione del valore della produzione netta ai fini Irap;
- non rileva ai fini della determinazione della quota di interessi passivi deducibile dal reddito d'impresa, ai sensi dell'art. 61, D.P.R. 917/1986 ;
- non rileva ai fini della determinazione della quota di spese e altri componenti negativi diversi dagli interessi passivi, deducibile dal reddito d'impresa, ai sensi dell'art. 109, co. 5, D.P.R. 917/1986 .

Nel periodo di applicazione del regime agevolato in esame, al fine di evitare duplicazioni di benefici fiscali nell'ambito della cultura e dello spettacolo, sono **temporaneamente disapplicate** ai fini Irpef le detrazioni previste dall'art. 15, co. 1, lett. h e i (detrazione Irpef del 19%), e a fini Ires le deduzioni stabilite dall'art. 100, co. 2, lett. f) e g), D.P.R. 917/1986 (deduzione degli oneri di utilità sociale).

La disciplina del D.P.R. 917/1986 resta, comunque, in vigore per le fattispecie non contemplate dall'art. 1, D.L. 83/2014, come ad esempio le erogazioni per l'acquisto di beni culturali.

Modalità operative

Il credito d'imposta maturato deve essere ripartito in **tre quote annuali** di pari importo.

Per i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare, il riferimento alla ripartizione in tre quote annuali di pari importo, deve intendersi in concreto riferito ai tre periodi d'imposta di utilizzo del credito.

Sono previste modalità di fruizione differenziate, in relazione alla qualifica del soggetto che effettua le erogazioni liberali.

In particolare, per i **soggetti titolari di reddito d'impresa** il credito d'imposta è utilizzabile in compensazione:

- mediante il modello F24. Il codice tributo da utilizzare per la compensazione del credito d'imposta è «6842» (R.M. dell'Agenzia delle Entrate 116/E/2014).
- a scomputo dei versamenti dovuti.

Inoltre, l'utilizzo in **compensazione**, che può avvenire nei limiti di un terzo della quota maturata, decorrerà dal 1° giorno del periodo d'imposta successivo a quello di effettuazione delle erogazioni liberali. La quota corrispondente ad un terzo del credito d'imposta maturato costituisce, per ciascuno dei tre periodi d'imposta di utilizzo in compensazione, il limite massimo di fruibilità del credito.

In caso di mancato utilizzo in tutto o in parte di tale importo nei predetti limiti, l'ammontare residuo potrà essere utilizzato nel corso dei periodi d'imposta successivi, secondo le modalità proprie del credito.

Le **persone fisiche** e gli **enti che non esercitano attività commerciali**, invece, fruiscono del credito d'imposta nella dichiarazione dei redditi.

Più precisamente, tali soggetti iniziano a fruire della prima quota annuale del credito d'imposta (nella misura di un terzo dell'importo maturato) nella dichiarazione dei redditi relativa all'anno in cui è stata effettuata l'erogazione liberale, ai fini del versamento delle imposte sui redditi.

La **quota annuale non utilizzata** può essere riportata in avanti nelle dichiarazioni dei periodi d'imposta successivi, senza alcun limite temporale.

I **soggetti beneficiari** delle erogazioni liberali, inclusi i suddetti soggetti concessionari o affidatari di beni culturali pubblici sono tenuti a

comunicare mensilmente tramite il sito Internet «www.artbonus.gov.it» e il proprio sito web istituzionale in una pagina dedicata e facilmente individuabile, l'ammontare delle erogazioni ricevute e la destinazione e dell'utilizzo delle erogazioni stesse.

Nel sito internet sopra indicato, ai soggetti destinatari delle erogazioni liberali sono associati:

- 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;
- le informazioni relative alla fruizione del bene.

Per beneficiare del credito d'imposta in commento è sufficiente conservare **copia del documento** che certifica l'erogazione in denaro con la causale di versamento che identifica oggetto/ente beneficiario.

Attraverso il sito «www.artbonus.gov.it» è possibile trasmettere i dati dell'erogazione liberale effettuata e scaricare dal portale una autodichiarazione contenente tutti i dati della liberalità.

Il sostenimento dell'onere è documentato dalla ricevuta del **versamento bancario o postale** ovvero, in caso di pagamento con carta di credito, carta di debito o carta prepagata dall'estratto conto della società che gestisce tali carte.

Ne deriva, quindi, come chiarito nella **C.M. dell'Agenzia delle Entrate 7/E/2017**, che il credito d'imposta **non spetta** per le erogazioni liberali effettuate in **contanti**.

Nel caso di pagamento con assegno bancario o circolare, ovvero nell'ipotesi in cui dalla ricevuta del versamento bancario o postale o dall'estratto conto della società che gestisce la carta di credito, la carta di debito o la carta prepagata non sia possibile individuare il soggetto beneficiario dell'erogazione liberale, il contribuente deve essere in possesso della ricevuta rilasciata dal beneficiario dalla quale risulti, inoltre, la modalità di pagamento utilizzata.

È necessario, inoltre, che dalla documentazione attestante il versamento sia possibile individuare il carattere di liberalità del pagamento.

Pertanto, fermi restando i comportamenti adottati dal contribuente fino ad ora, per i pagamenti effettuati dall'**anno 2017** è necessario che la natura di liberalità del versamento risulti o dalla ricevuta del **versamento bancario** o postale o dall'estratto conto della società che gestisce le carte di credito, di debito o prepagate, ovvero sia indicata dalla ricevuta rilasciata dal beneficiario.