

AGEVOLAZIONI

Agevolazione art-bonus già fruibile

di **Alessandro Bonuzzi**

L'art.1 del D.L. n.83/2014, in vigore dal 29 luglio 2014, ha introdotto un regime fiscale agevolato, temporaneamente sostitutivo delle classiche agevolazioni, consistenti in analoghe detrazioni d'imposta o deducibilità dal reddito d'impresa, fruibile da chiunque in tre quote annuali di pari importo sotto forma di credito d'imposta con il fine di favorire le **erogazioni liberali a sostegno della cultura** (cd. Art-bonus). A riguardo il Ministero dei beni e delle attività culturali e del turismo (cd. Mibact) ha reso disponibile un apposito portale all'indirizzo internet artbonus.gov.it con una sezione dedicata alle FAQ.

La misura agevolativa si rivolge a **tutti i soggetti**, indipendentemente dalla natura e dalla forma giuridica, che effettuano erogazioni liberali tese a favorire e potenziare il sostegno del mecenatismo e delle liberalità al fondamentale compito di tutela e valorizzazione del patrimonio culturale nazionale.

Per espressa disposizione normativa, l'agevolazione deve essere vista come **alternativa** rispetto alle detrazioni stabilite, per i soggetti Irpef, dalle lettere h) e i) del comma 1 dell'art.15 nonché alle deduzioni previste, per i soggetti Ires, dalle lettere f) e g) del comma 2 dell'art.100 del Tuir, le quali pertanto, durante il periodo di vigenza del beneficio in questione, devono ritenersi temporaneamente disapplicate.

Per usufruire del credito d'imposta devono essere presenti i seguenti presupposti:

- l'effettuazione di **erogazioni liberali in denaro**,
- che devono essere effettuate in uno dei **tre periodi d'imposta** successivi a quello in corso al 31 dicembre 2013 (2014, 2015, 2016),
- che devono essere tese a perseguire **specifici scopi**.

Con riferimento a quest'ultimo punto, l'Agenzia delle Entrate, nella circolare n.24/E/2014, ha avuto modo di precisare che, per fruire dell'agevolazione, le erogazioni devono "*perseguire i seguenti scopi*":

- *interventi di manutenzione, protezione e restauro di beni culturali pubblici;*
- *sostegno degli istituti e dei luoghi della cultura di appartenenza pubblica (i.e., come espressamente precisato negli atti parlamentari, musei, biblioteche, archivi, aree e parchi archeologici, complessi monumentali, come definiti dall'articolo 101 del Codice dei beni culturali e del paesaggio di cui al decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42);*
- *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.

... il credito d'imposta è altresì riconosciuto laddove le erogazioni liberali in denaro effettuate per gli interventi di manutenzione, protezione e restauro di beni culturali pubblici siano destinate ai soggetti concessionari o affidatari dei beni oggetto di tali interventi", ove con quest'ultimi devono intendersi i soggetti a cui è stata affidata e contrattualizzata la gestione e/o la valorizzazione di un bene pubblico.

Il credito d'imposta spetta nella misura del **65 per cento** per le erogazioni liberali in denaro effettuate nel 2014 e nel 2015 ovvero nella misura del **50 per cento** per quelle effettuate nel 2016, ipotizzando per le società la coincidenza del periodo d'imposta con l'anno solare; in ogni caso il beneficio è ripartito in **tre quote annuali** di pari importo.

Alle persone fisiche e agli enti che non svolgono attività d'impresa commerciale, il credito d'imposta è riconosciuto nei limiti del **15 per cento del reddito imponibile** ed è fruibile nella **dichiarazione dei redditi**. In particolare, per questi soggetti, la prima quota annuale del credito d'imposta – nella misura di un terzo dell'importo maturato – può essere utilizzata, ai fini del versamento delle imposte sui redditi, nella dichiarazione dei redditi relativa all'anno in cui è stata effettuata l'erogazione liberale. Quindi, qualora l'erogazione liberale fosse stata effettuata nel corso del 2014, la prima quota del credito è fruibile nel modello Unico 2015 che deve essere presentato entro il prossimo 30 settembre. Laddove le imposte dovute siano incipienti, la quota annuale non utilizzata può essere comunque riportata in avanti nelle dichiarazioni dei periodi d'imposta successivi senza alcun limite temporale.

Ai titolari di reddito d'impresa, così come individuati dall'art.55 Tuir, secondo cui *"sono redditi d'impresa quelli che derivano dall'esercizio di imprese commerciali"* – sia in forma individuale che collettiva - il credito d'imposta spetta, invece, nel limite del **5 per mille dei ricavi** ed è **utilizzabile tramite compensazione orizzontale** da esercitare nel modello di pagamento F24. La compensazione in F24, nei limiti di un terzo della quota maturata, può essere effettuata a partire dal primo giorno del periodo d'imposta successivo a quello di effettuazione delle erogazioni liberali. Pertanto, con riferimento alle liberalità corrisposte nel corso del 2014, il credito poteva essere utilizzato già a partire dallo scorso 1 gennaio. In caso di mancato utilizzo in tutto o in parte del beneficio fiscale nei predetti limiti, l'ammontare residuo può essere comunque utilizzato nel corso dei periodi d'imposta successivi. Si precisa che il credito in esame:

- non soggiace ai limiti previsti dall'art. 1, comma 53, della legge n.244/2007 e, pertanto, può essere fruito annualmente anche per importi superiori al limite di 250.000 euro applicabile ai crediti di imposta agevolativi;
- non soggiace al limite generale di compensabilità di crediti di imposta e contributi di cui all'art. 34 della legge n.388/2000, che si ricorda essere pari a 700.000 euro a decorrere dal 1 gennaio 2014;
- non soggiace al limite di cui all'art.31 del D.L. n.78/2010 che prevede il divieto di

compensazione orizzontale dei crediti relativi a imposte erariali in presenza di debiti erariali iscritti a ruolo scaduti di ammontare superiore a 1.500 euro.

Per consentire l'utilizzo in compensazione tramite modello F24, l'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione n.116/E/2014, ha istituito il **codice tributo 6842**.

Si osserva come il credito *de quo* non rilevi né ai fini delle imposte sui redditi né ai fini dell'Irap.

Sotto il profilo fiscale occorre, infine, evidenziare che l'erogazione liberale contabilizzata in conto economico non è deducibile dal reddito d'impresa e, pertanto, deve essere oggetto di una specifica variazione in aumento; diversamente, infatti, si originerebbero due benefici fiscali: le deducibilità dal reddito e il credito d'imposta.