



## Fondazione MAXXI

# Art Bonus e altri istituti per la fiscalità di vantaggio

### Art Bonus. Aspetti fiscali e vantaggi connessi

Francesco Capogrossi Guarna

*Presidente della Commissione Terzo Settore e Non profit  
Ordine Dottori Commercialisti Esperti Contabili di Roma*

Roma, 22 novembre 2017



## **PRINCIPALI RIFERIMENTI ART BONUS**

- “ **DL n.83 del 31/5/2014 conv. con modif. in L. n.106 del 29/7/2014 - Art.1**
- “ **L. n.190 del 23/12/2014 - Art.1 co.11**
- “ **L. n.208 del 28/12/2015 - Art.1 co.318-319**
  
- “ **Circolare Agenzia Entrate n.24/E del 31/7/2014, condivisa con il MiBACT**
- “ **Risoluzione Agenzia Entrate n.116/E del 17/12/2014**
- “ **Risoluzione Agenzia Entrate n.87/E del 15/10/2015**
- “ **Risoluzione Agenzia Entrate n.136/E del 7/11/2017**
  
- “ **[www.beniculturali.it](http://www.beniculturali.it)**
- “ **<http://artbonus.gov.it/>**





## **REQUISITI OGGETTIVI ART BONUS - Art.1 co. 1 DL n.83/2014 modif. L. n.106/2014**

**Erogazioni liberali in denaro** effettuate:

“ **nei periodi d’imposta successivi al 31/12/2013**

*(permanente dall’1/1/2016 dall’art.1 co.318 lett.a L n.208/2015)*

“ **per i seguenti scopi:**

- 1. interventi di manutenzione, protezione e restauro (art.3 DLgs n.42/2004) di **beni culturali pubblici** (art.10 co.2 lett. a DLgs n.42/2004);**
- 2. sostegno degli istituti e dei luoghi della cultura di appartenenza pubblica (musei, biblioteche, archivi, aree e parchi archeologici, complessi monumentali -art.101 DLgs n.42/2004);**
- 3. sostegno delle fondazioni lirico-sinfoniche (DLgs n.367/96, DL n.345/00, DL n.64/10) e dei teatri di tradizione (art.28 L. n.800/67) [periodo aggiunto dall’art.1 co.11 L n. 190/2014 in vigore da 1/1/2015. **Cfr. novità DDL AS 2287-bis, 459, 1116-A «Disposizioni in materia di spettacolo e deleghe al Governo per il riordino della materia» approvato l’8/11/17**].**
- 4. realizzazione di nuove strutture, restauro e potenziamento di quelle esistenti di enti o istituzioni **pubbliche** che, senza scopo di lucro, svolgono esclusivamente attività nello spettacolo (es. teatri comunali).**



## **REQUISITI OGGETTIVI ART BONUS - Art.1 co. 2 DL n.83/2014 modif. L. n.106/2014**

Il credito d'imposta è altresì riconosciuto qualora:

“ le erogazioni liberali in denaro effettuate per interventi di **manutenzione, protezione e restauro** di beni culturali pubblici siano **destinate ai soggetti concessionari o affidatari dei beni oggetto di tali interventi** (*cui è stata affidata e contrattualizzata la gestione/valorizzazione di un bene pubblico*).

*Dal 19/10/2016 (DL n.189/2016 Art.17 conv. in L. n.229 del 15/12/2016)*

Il credito di imposta spetta anche per le erogazioni liberali a favore di:

- “ **MiBACT** per interventi di manutenzione, protezione e restauro di **beni culturali di interesse religioso presenti nei Comuni interessati dagli eventi sismici del 2016**, anche *appartenenti ad enti ed istituzioni della Chiesa cattolica o di altre confessioni religiose*;
- “ **Istituto superiore per la conservazione e il restauro, dell'Opificio delle pietre dure e dell'Istituto centrale per il restauro e la conservazione del patrimonio archivistico e librario.**



## **REQUISITI OGGETTIVI ART BONUS - Art.1 co.2 DL n.83/14 modif. L. n.106/14**

### ***Esclusioni***

**Il beneficio fiscale è escluso** per le erogazioni liberali effettuate in favore di:

- **beni culturali** appartenenti a **persone giuridiche private** senza fini di lucro
- **enti ecclesiastici** civilmente riconosciuti (*salvo previsione ex art.17 DL n.189/2016*)

### ***Requisiti di «appartenenza pubblica» per fondazioni «di diritto privato»***

***(Risoluzione Agenzia Entrate n.136/E del 7/11/2017)***

“ **Appartenenza** allo Stato, Regioni e altri enti territoriali

“ **Altre caratteristiche** dell'ente destinatario delle erogazioni liberali:

1. *Costituzione per iniziativa di soggetti pubblici*
2. *Permanenza di una maggioranza pubblica di soci e/o partecipanti*
3. *Finanziamento esclusivo (o prevalente) con risorse pubbliche*
4. *Gestione di un patrimonio culturale di appartenenza pubblica*
5. *Soggetto alle regole proprie della P.A. (obblighi di trasparenza, normativa appalti pubblici, controllo di una amministrazione pubblica es. MiBACT, Corte dei Conti)*



## AMBITO OGGETTIVO ART BONUS - Differenze liberalità e sponsorizzazioni

### Liberalità

- Atto negoziale liberale o gratuito
- Assenza di corrispettivo (*in senso giuridico di «causa tipica ed essenziale dell'operazione»*)
- Assenza di controprestazioni

Sono ammesse forme di riconoscimento, morale e ideale (senza corrispettività) e accordi accessori o atti convenzionali nei rapporti di «mecenatismo» (cfr. Risposta MIBACT 17/3/2016 a interrogazione parlamentare n.4-08915)

**Art.5 co.3 DM 3/10/2002** (attuativo art.38 L. n.342/2000 su agevolazioni erogazioni liberali)

Sono erogazioni liberali anche le elargizioni di denaro per le quali il beneficiario formula un «pubblico ringraziamento» al soggetto erogante.

### Sponsorizzazioni

- Natura onerosa dell'accordo
- Esistenza di prestazioni contrapposte tra sponsor e sponsorizzato (*non solo denaro, ma anche in beni e servizi*)
- Realizzazione di una pubblicità per lo sponsorizzato (*nome, marchio, immagine, attività, prodotti oggetto di obbligo giuridico per lo sponsorizzato*) in forme compatibili con il carattere artistico o storico, l'aspetto e il decoro (cfr. art. 120 DLgs n.42/2004)

**Decreto MiBAC 19/12/2012** (All.A-I.3.1)

Elementi che consentono di differenziare un atto di liberalità da un contratto di sponsorizzazione



## **AMBITO SOGGETTIVO ART BONUS**

Il credito d'imposta è riconosciuto a **tutti i soggetti** che effettuano **erogazioni liberali in denaro per le finalità e gli interventi** (*ex art.1 co. DL n.83/2014*) a **prescindere dalla loro natura e forma giuridica:**

- “ **persone fisiche** (*ex art.2 TUIR, residenti e non residenti, ad es. dipendenti, pensionati, titolari di reddito di lavoro autonomo, di redditi di fabbricati, di redditi diversi, ecc..*)
- “ **enti non commerciali** (*ex art.73 co.1 lett c) TUIR residenti e non residenti*) e **società semplici** (*il credito spetta ai soci in proporzione alla quota di partecipazione art.5 TUIR*)
- “ **soggetti titolari di redditi d'impresa** (*sotto qualunque forma, individuale o collettiva ad es. societaria, cooperativa, ente in tutto o in parte commerciale nell'ambito dell'attività d'impresa, nonché stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di imprese non residenti*)



## AMBITO SOGGETTIVO ART BONUS

Per le erogazioni liberali in esame, e nel periodo di applicazione del regime agevolativo, **non si applicano** le seguenti disposizioni del **TUIR relative all'ambito culturale, artistico e storico**:

- art.15 co.1 lett. h) e i), **detrazioni per oneri** (Irpef, max 19%)
- art.100 co.2 lett.f) e g), **oneri utilità sociale** (Ires, max 2% del reddito d'impresa)

***La disciplina del TUIR rimane invece in vigore per le fattispecie non contemplate per l'Art-Bonus ex art.1 DL n.83/2014, es. per l'acquisto di beni culturali (Circ. Ag. Entrate 24/E del 31/7/2014)***

### ***Mecenatismo e Fondazioni bancarie - Risoluzione Ag. Entrate n.87/E del 15/10/2015***

***Le Fondazioni bancarie il cui statuto preveda interventi di contributi per promuovere iniziative nel settore dell'arte, beni e attività culturali accedono ai benefici fiscali dell'Art Bonus anche se non trasferiscono direttamente somme di denaro, a condizione che si facciano carico esclusivo, in base a protocolli d'intesa con gli enti territoriali, dell'esecuzione di progetti di restauro e valorizzazione di beni culturali inclusi gli oneri finanziari e organizzativi (art.121 DLgs n.42/2004).***



## MISURA e LIMITI DEL CREDITO D'IMPOSTA

**Obbligo di tracciabilità erogazioni liberali in denaro:** banca; ufficio postale; carte di debito, di credito e prepagate, assegni bancari e circolari (cfr. Ris. Ag. Entrate n.133/2007). Da conservare copia versamento con causale e comunicare i dati sul portale [www.artbonus.gov.it](http://www.artbonus.gov.it).

**Misura % del credito d'imposta:** Il credito d'imposta spetta **in misura del 65% delle erogazioni liberali** in denaro **effettuate** a sostegno della cultura e dello spettacolo (da 1/1/2016 l'art.1 co.318 lett b L.n.208/15 ha lo reso stabile sostituendo il 50% del 2016 con il 65%)

### Limiti entro i quali viene riconosciuto il credito d'imposta

Tipologia di soggetto erogatore	Credito d'imposta nel limite del
Persone fisiche ed Enti non commerciali	15% del reddito imponibile
Titolari di reddito d'impresa (anche se in perdita)	5 per mille dei ricavi (ex art.55 TUIR)



## **UTILIZZO DEL CREDITO D'IMPOSTA** (art.1 co.2-3-4 DL n.83/2014)

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

*Per i titolari di reddito d'impresa con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare la ripartizione si riferisce ai tre periodi d'imposta di utilizzo del credito.*

<b>Tipologia di soggetto erogatore</b>	<b>Modalità di fruizione</b>	<b>Decorrenza utilizzo credito d'imposta</b>
<b>Persone fisiche ed Enti non commerciali</b>	<b>Nella dichiarazione dei redditi (CR14, RN30) o 730 (G9)</b>	<b>" Dichiarazione</b> relativa all'anno in cui è stata effettuata l'erogazione liberale <b>" La quota non utilizzata</b> può essere riportata in avanti senza limiti temporali
<b>Titolari di reddito d'impresa</b>	<b>Nel modello F24 in compensazione (cod. tributo 6842)</b>	<b>" Dal 1° giorno del periodo d'imposta successivo</b> a quello di effettuazione delle erogazioni liberali ( <i>nel valore max 1/3 quota maturata</i> ) <b>" L'ammontare residuo</b> può essere utilizzato nei periodi d'imposta successivi



## ULTERIORI BENEFICI NELL'UTILIZZO DEL CREDITO D'IMPOSTA

### **Art.1 co.3 DL n.83/2014**

- “ **Non concorre** a formare la **base imponibile delle imposte sul reddito**, incluse addizionali regionali e comunali
- “ **Non concorre** alla determinazione del valore della produzione netta a fini IRAP
- “ **Non rileva** nella determinazione quota di interessi passivi deducibile (ex art.61 TUIR)
- “ **Non rileva** nella determinazione della quota di spese e altri componenti negativi diversi dagli interessi passivi (ex art.109 co.5 TUIR)

### **Art.1 co.4 DL n.83/2014**

- “ **Non si applica il limite di € 250.000** per i crediti d'imposta (ex art.1 co.53 DL n.244/2007)
- “ **Non si applica il limite di € 700.000** per la compensabilità nel mod.F24 dei crediti d'imposta e contributi (ex art.34 L. n.388/2000)
- “ **Non si applica il divieto di compensazione in presenza di debiti iscritti a ruolo**, per imposte erariali e accessori, di importi > a € 1.500 (ex art. 17 co.1 DLgs n.241/1997)



## ESEMPI - Persona fisica

Gli importi sono arrotondati ad unità di euro

		<b>Ipotesi 1</b>	<b>Ipotesi 2</b>	<b>Ipotesi 3</b>
A	Reddito imponibile	50.000	80.000	100.000
B	Credito max spettante (=A*15%)	7.500	12.000	15.000
<b>C</b>	<b>Erogazione liberale in denaro effettuata</b>	<b>5.000</b>	<b>15.000</b>	<b>20.000</b>
	<b>Calcolo erogazione liberale max agevolabile (=B/65%)</b>	<b>11.538</b>	<b>18.462</b>	<b>23.077</b>
D	Credito spettante (=C*65%) Se C > B allora (D = B*65%)	3.250	7.800	9.750
E	3 quote annuali	1.083	2.600	3.250



## ESEMPI - Soggetto titolare di reddito d'impresa

Gli importi sono arrotondati ad unità di euro

		<b>Ipotesi 1</b>	<b>Ipotesi 2</b>	<b>Ipotesi 3</b>
A	Ricavi impresa	1.000.000	5.000.000	10.000.000
B	Limite max credito spettante (=A*5 per mille)	5.000	25.000	50.000
<b>C</b>	<b>Erogazione liberale in denaro effettuata</b>	<b>5.000</b>	<b>15.000</b>	<b>75.000</b>
	<b>Calcolo erogazione liberale max agevolabile (=B/65%)</b>	<b>7.692</b>	<b>38.462</b>	<b>76.923</b>
D	Credito spettante (=C*65%) Se C > B allora (D = B*65%)	3.250	9.750	32.500
E	3 quote annuali	1.083	3.250	10.833