

## ART BONUS

Un bilancio a nove mesi dalla pubblicazione  
del Decreto Legge Cultura

Il convegno è in fase di accreditamento per la formazione obbligatoria dei dottori commercialisti

Lunedì 16 Marzo 2015  
JESI | PINACOTECA CIVICA

**Sebastiano Di Diego**  
*Dottore commercialista*

# La norma

Il d.l. 31 maggio 2014, n. 83



- credito di imposta per favorire le erogazioni liberali a sostegno della cultura



- c.d. *"Art-Bonus"*



# Di cosa si tratta

In pratica si tratta di un contributo «autoliquidato»

Il compito di quantificarlo è esternalizzato sui privati.



- Ciò è molto positivo perché permette di «tagliare la burocrazia»
- E' però anche rischioso, in quanto il privato deve fare scelte interpretative di inquadramento giuridico ex ante, che poi possono essere disconosciute dagli uffici tributari, anche con l'applicazione di sanzioni per «indebita compensazione»

# La norma(2)

Il meccanismo è più semplice ed efficace di quello delle agevolazioni fiscali previste per le erogazioni liberali riguardanti i beni culturali



- Viene superata l'attuale dicotomia prevista dalle disposizioni del TUIR che riconosce :
  - ✓ una detrazione del 19 per cento alle persone fisiche
  - ✓ una deduzione dalla base imponibile alle persone giuridiche.

# Ambito oggettivo (1)

- erogazioni liberali → in denaro → 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.

# Ambito oggettivo (2)

- Credito d'imposta



*è riconosciuto anche per le erogazioni liberali in denaro*



effettuate per gli interventi di manutenzione, protezione e restauro di beni culturali pubblici

destinate ai soggetti concessionari o affidatari dei beni oggetto di tali interventi.

# Ambito oggettivo (3)

- Nel periodo di applicazione del regime agevolativo

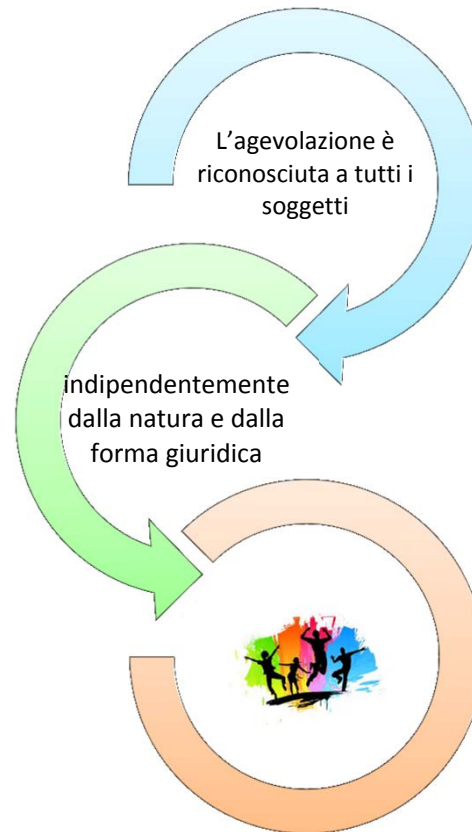


– è temporaneamente disapplicato quanto previsto:

• *ai fini IRPEF, dall'articolo 15, comma 1, lettere h) e i), del TUIR*

• *ai fini IRES, dall'articolo 100, comma 2, lettere f) e g), del TUIR*

# Ambito soggettivo (1)





# Misura del credito d'imposta

- Il credito d'imposta spetta nella misura :



- del 65 per cento delle erogazioni liberali in denaro effettuate in ciascuno dei due periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2013
- del 50 per cento per quelle effettuate nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2015.



# Misura del credito d'imposta

- Rispetto alle precedenti agevolazioni fiscali è più conveniente.



- non solo la misura percentuale dell'Art Bonus è maggiore dell'incidenza fiscale sui redditi d'impresa (32% per le società) ma essa è fruibile e monetizzabile anche in presenza di perdite, ad esempio per pagare l'Iva, contributi e ritenute



# Limiti quantitativo - dimensionale(1)

- *L'autoliquidazione si svolge entro limiti quantitativi previsti dalle legge.*
- Vengono previsti limiti diversi per:



» le persone fisiche ed gli enti che non svolgono attività commerciale

» le imprese

# Limiti quantitativo - dimensionale(2)

- *Non è chiara la finalità di questi limiti.*



- *Sembrerebbe l'applicazione di una regola di buon senso secondo cui ci dovrebbe essere proporzionalità tra contributo ammissibile e dimensioni dell'attività del contribuente.*
- *Erogazioni eccedenti le soglie previste dal legislatore potrebbero apparire anomale e quindi ne è stata pregiudizialmente sancita l'irrilevanza.*

# Quali sono questi limiti? (1)



Persone fisiche



Enti non commerciali

il credito d'imposta è riconosciuto nei limiti del  
15 per cento del reddito imponibile

# Quali sono questi limiti? (2)



Persone fisiche

Tra le persone fisiche rientrano i soggetti individuati dall'articolo 2 del TUIR



e, cioè, le persone fisiche residenti e non residenti nel territorio dello Stato, a condizione che non svolgano attività d'impresa



*(i.e., dipendenti, pensionati, titolari di reddito di lavoro autonomo, titolari di redditi di fabbricati, ecc.).*

# Quali sono questi limiti? (3)



Enti non commerciali

Sono le associazioni, le fondazioni, i comitati ecc. che non svolgono come attività principale un'attività commerciale

Per le società semplici, analogamente a quanto previsto dall'articolo 15, comma 3, del TUIR, il credito di imposta spetta ai singoli soci nella stessa proporzione prevista nell'articolo 5 del TUIR ai fini della imputazione del reddito.

# Quali sono questi limiti? (4)



Imprese

Il credito d'imposta spetta nel limite del 5 per mille dei ricavi.



Le imprese, cui il credito d'imposta spetta nel limite del 5 per mille dei ricavi, vanno individuate sulla base della definizione fornita dall'articolo 55 del TUIR.

*Rientrano, quindi, in tale categoria sia la persona fisica che svolge attività commerciale (i.e., imprenditore individuale) sia le società e gli enti che svolgono attività commerciale (i.e., società commerciali, enti commerciali ed enti non commerciali che esercitano, anche marginalmente, attività commerciale).*



# La doppia natura

- ✓ Imprese individuali
- ✓ Enti non commerciali che esercitano anche attività commerciale



se effettuano le erogazioni liberali nell'ambito dell'attività commerciale

usufruiscono del credito di imposta con le modalità ed i limiti previsti per i titolari di reddito di impresa (i.e., 5 per mille dei ricavi)

se effettuano le erogazioni liberali nell'ambito dell'attività personale o istituzionale

applicano il regime agevolativo in esame con le modalità ed i limiti previsti per le persone fisiche e gli enti che non esercitano attività commerciale (i.e., 15 per cento del reddito imponibile)

Si precisa, inoltre, che 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 d'imposta



- Il credito di imposta



è ripartito in tre quote annuali di pari importo

Le modalità di fruizione sono però diverse a seconda che il soggetto sia titolare o meno di reddito d'impresa

# Utilizzo del credito d'imposta

Soggetti titolari di reddito d'impresa



*Utilizzano il credito d'imposta in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, e successive modificazioni*

Soggetti non titolari di reddito d'impresa



*Fruiscono del credito d'imposta in dichiarazione*



# Compensazione (1)

Soggetti titolari di reddito d'impresa



utilizzano il credito di imposta, a scomputo dei versamenti dovuti e da effettuarsi mediante il modello di pagamento F24, nei limiti di un terzo della quota maturata, a partire dal 1° giorno del periodo di imposta successivo a quello di effettuazione delle erogazioni liberali



Il codice tributo è il seguente:

*«6842» denominato «Credito per favorire le erogazioni liberali a sostegno della cultura»*



Il credito è esposto nella sezione «Erario», nella colonna «importi a credito compensati» con l'indicazione, quale «anno di riferimento», dell'anno d'imposta nel quale sono state effettuate le erogazioni liberali, nel formato «AAAA»

# Compensazione (2)

Soggetti titolari di reddito d'impresa



la quota di un terzo del credito di imposta maturato è il limite massimo di fruibilità del credito per ciascuno dei tre anni



In caso di mancato utilizzo in tutto o in parte di tale importo, l'ammontare residuo potrà essere utilizzato nel corso dei periodi di imposta successivi

# Utilizzo del credito d'imposta

Soggetti non titolari  
di reddito d'impresa



le persone fisiche e gli enti che  
non esercitano attività  
commerciali



iniziano a fruire della prima quota annuale 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 di imposta  
successivi senza alcun limite temporale*

# Limiti di utilizzo?



- No: *il credito non soggiace ai limiti tipici della compensazione*



- Art. 1, c. 53, l. n. 244/2007 → limite di 250.000 euro
- Art. 34, l. n. 388/2000 → limite di 700.000 euro
- Art. 31 d.l. n. 78/ 2010 → divieto di compensazione in presenza di debiti iscritti a ruolo ( <1.500 euro).

# Rilevanza



- il credito in esame “non rileva ai fini delle imposte sui redditi e dell’imposta regionale sulle attività produttive”.



- ✓ non concorre alla formazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi (comprese le relative addizionali regionale e comunali) e dell’Irap;
- ✓ non rileva ai fini della determinazione della quota di interessi passivi deducibile dal reddito di impresa ai sensi dell’articolo 61 del TUIR;
- ✓ non rileva ai fini della determinazione della quota di spese e altri componenti negativi diversi dagli interessi passivi, deducibile dal reddito di impresa ai sensi dell’articolo 109, comma 5, del TUIR.



# Adempimenti

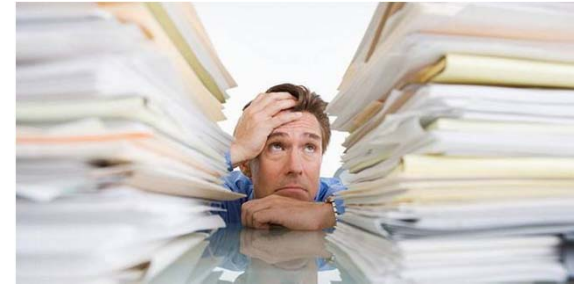



- Le erogazioni liberali devono essere effettuate avvalendosi esclusivamente di uno dei seguenti sistemi di pagamento:



- banca;
- ufficio postale;
- sistemi di pagamento previsti dall'articolo 23 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241,
  - *e cioè carte di debito, di credito e prepagate, assegni bancari e circolari.*

# Adempimenti (2)



- i soggetti beneficiari delle erogazioni liberali devono:
- 
- Comunicare mensilmente al Ministero dei beni e delle attività culturali e del turismo:
    - ✓ l'ammontare delle erogazioni ricevute nel mese di riferimento
  - a dare pubblica comunicazione dell'ammontare, destinazione e dell'utilizzo delle erogazioni stesse:
    - ✓ tramite un'apposita pagina dedicata e facilmente individuabile nei propri siti web istituzionali;
    - ✓ in un apposito portale, gestito dallo stesso Ministero, fatte salve le disposizioni di cui al Codice in materia di protezione dei dati personali di cui al decreto legislativo 30 giugno 2003, n. 196.