

ART BONUS: il mecenatismo culturale

“ Ci sono uomini politici e di governo che credono, più o meno consciamente, che al settore del patrimonio artistico non sia utile fornire mezzi adeguati perché tali spese sarebbero elettoralmente improduttive”

Renato Guttuso

La disciplina fiscale delle erogazioni liberali a favore dei beni culturali

Ante 2014	DL 83/2014	Stabilità 2016	Futuro
Art. 15 lett. h) e i) TUIR	Art. 15 lett. h) e i) TUIR	Art. 15 lett. h) e i) TUIR	Art. 15 lett. h) e i) TUIR
Art. 100 lett. f) e g) TUIR	Art. 100 lett. f) e g) TUIR	Art. 100 lett. f) e g) TUIR	Art. 100 lett. f) e g) TUIR
in deroga ai precedenti *			
	ART BONUS (A natura temporanea)	ART BONUS (A regime)	ART BONUS (A regime e con ampliamento casistiche??)

** Come chiarito dall'Agenzia delle Entrate, la disciplina del TUIR resta, comunque, in vigore per le fattispecie non contemplate dall'art. 1 del DL 83/2014 convertito, come ad esempio le erogazioni liberali per l'acquisto di beni culturali.*

Art. 15 lett. h) e i) TUIR

Persone fisiche/enti non commerciali

Riferimento di legge	Erogazioni liberali in denaro a favore di	Agevolabili	Misura
Art. 15 lett. h) TUIR	Stato, regioni, enti locali territoriali, enti o istituzioni pubbliche, comitati organizzatori appositamente istituiti con decreto del MIBAC, fondazioni e associazioni legalmente riconosciute senza scopo di lucro, che svolgono o promuovono attività di studio, di ricerca e di documentazione di rilevante valore culturale e artistico o che organizzano e realizzano attività culturali, effettuate in base ad apposita convenzione	Acquisto, manutenzione, protezione o restauro delle cose indicate nell'articolo 1 della legge 1 giugno 1939, n. 1089, e nel decreto del Presidente della Repubblica 30 settembre 1963, n. 1409. + organizzazione mostre ed esposizioni relative a detti beni culturali	19% della spesa
Art. 15 lett. i) TUIR	enti o istituzioni pubbliche, fondazioni e associazioni legalmente riconosciute che senza scopo di lucro svolgono esclusivamente attività nello spettacolo	Realizzazione di nuove strutture, per il restauro ed il potenziamento delle strutture esistenti , nonché per la produzione nei vari settori dello spettacolo .	19% nei limiti del 2% del Reddito Complessivo dichiarato

Art. 100 lett. f) e g) TUIR

Soggetti titolari di reddito d'impresa

Riferimento di legge	Erogazioni liberali in denaro a favore di	Agevolabili	Misura
Art. 100 lett. f) TUIR	Stato, enti o istituzioni pubbliche, fondazioni e associazioni legalmente riconosciute che senza scopo di lucro svolgono o promuovono attività di studio, di ricerca e di documentazione di rilevante valore culturale e artistico	Acquisto, manutenzione, protezione o restauro delle cose indicate nell'articolo 1 della legge 1 giugno 1939, n. 1089, e nel decreto del Presidente della Repubblica 30 settembre 1963, n. 1409. + organizzazione mostre ed esposizioni relative a detti beni culturali	100% della spesa
Art. 100 lett. g) TUIR	Enti o istituzioni pubbliche, fondazioni e associazioni legalmente riconosciute che senza scopo di lucro svolgono esclusivamente attività nello spettacolo	Realizzazione di nuove strutture, per il restauro ed il potenziamento delle strutture esistenti, nonché per la produzione nei vari settori dello <u>spettacolo</u>.	limite del 2% del Reddito d'impresa dichiarato

«ART BONUS»

La **ratio** è creare una **disciplina unitaria** in materia di **erogazioni liberali in denaro** per interventi di manutenzione, protezione e restauro.

Il DL 83/2014 convertito in Legge n. 106/2014 ha introdotto un **credito d'imposta** per favorire le erogazioni liberali a sostegno della cultura e dello spettacolo, effettuate da persone fisiche e giuridiche (c.d. "**Art Bonus**").

La Relazione Illustrativa al Decreto ha precisato che la misura agevolativa è finalizzata a **favorire e potenziare il sostegno** del mecenatismo e delle liberalità al fondamentale compito dello Stato di tutela e **valorizzazione del patrimonio culturale**.

I Chiarimenti sono giunti con Circolare Agenzia delle Entrate n. 24 del 31.07.2014.

Inizialmente, introdotto quale **misura temporanea** applicabile per i periodi d'imposta 2014-2016, in deroga agli artt. 15 e 100 Tuir.

La disciplina ante Stabilità 2016

In deroga agli artt. 15 e 100 TUIR al contribuente spetta un **credito d'imposta** nella misura:

- del **65%** delle rammentate erogazioni liberali effettuate nei periodi d'imposta **2014 e 2015**;
- del **50%** per le erogazioni del periodo d'imposta **2016**.*

- **Ambito soggettivo: persone fisiche, enti non commerciali, persone giuridiche** che effettuano erogazioni liberali a sostegno della cultura previste dalla norma agevolativa;

- **Interventi agevolabili:**
 - Interventi di manutenzione, protezione e restauro di **BENI CULTURALI PUBBLICI**;
 - Sostegno degli istituti e dei luoghi di appartenenza pubblica (**MUSEI, BIBLIOTECHE, ARCHIVI, AREE E PARCHI ARCHEOLOGICI, COMPLESSI MONUMENTALI**, come definiti dall'art. 101 del D.Lgs 42/2004 (cd. «Codice dei beni culturali»)
 - 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**.

In sede di conversione in legge, il credito d'imposta è stato esteso alle erogazioni in denaro effettuate per gli interventi di manutenzione, protezione e restauro di **BENI CULTURALI PUBBLICI DESTINATE AI SOGGETTI CONCESSIONARI O AFFIDATARI DEI BENI OGGETTO DEGLI INTERVENTI** (art. 1 co. 2 dl 83/2014).

I beni culturali pubblici

Si considerano “pubblici” i beni culturali appartenenti:

- allo Stato;
- alle regioni;
- agli altri enti pubblici territoriali,
- a ogni altro ente e istituto pubblico.

1. Beni culturali ai sensi dell’art. 10 co. 1 del DLgs. 42/2004: cose immobili e mobili che presentano interesse artistico, storico, archeologico o etnoantropologico;

2. Beni culturali ex lege ai sensi dell’art. 10 co. 2 del DLgs. 42/2004): raccolte di musei, pinacoteche, gallerie e altri luoghi espositivi, gli archivi o singoli documenti, le raccolte librerie delle biblioteche, ad eccezione delle raccolte che assolvono alle funzioni delle biblioteche indicate all’art. 47 co. 2 del DPR 616/77.

3. Beni per i quali sia intervenuta la dichiarazione di interesse culturale ai sensi dell’art. 10 co. 3 del DLgs. 42/2004: cose immobili e mobili che presentano interesse artistico, storico, archeologico o etnoantropologico particolarmente importante; archivi e singoli documenti che rivestono interesse storico particolarmente importante; raccolte librerie di eccezionale interesse culturale; cose immobili e mobili che rivestono un interesse particolarmente importante a causa del loro riferimento con la storia politica, militare, della letteratura, dell’arte, della scienza, della tecnica, dell’industria e della cultura in genere, ovvero quali testimonianze dell’identità e della storia delle istituzioni pubbliche, collettive o religiose; collezioni o serie di oggetti che, per tradizione, fama e particolari caratteristiche ambientali, ovvero per rilevanza artistica, storica, archeologica, numismatica o etnoantropologica, rivestano come complesso un eccezionale interesse.

Le modalità e i limiti



Modalità di effettuazione delle erogazioni in denaro:

Per usufruire dell'art bonus, è necessario che l'erogazione liberale venga effettuata tramite:

- banca;
- ufficio postale;
- mezzi di pagamento di cui all'art. 23 del D.Lgs. n. 241/1997 (carte di debito, di credito e prepagate; assegni bancari e circolari).

Le erogazioni liberali effettuate con metodi di pagamento diversi da quelli suddetti (per esempio in contanti) non possono invece beneficiare del credito d'imposta.

Come chiarito dalle FAQ – Art Bonus, l'unico adempimento a carico di chi ha effettuato l'erogazione liberale è quello di conservare copia del documento che certifica l'erogazione in denaro, contenente l'indicazione nella causale di "Art bonus" – oggetto dell'erogazione – soggetto/ente beneficiario.

I soggetti che ricevono l'erogazione liberale (anche se concessionari o affidatari) hanno invece specifici obblighi di comunicazione e pubblicità delle erogazioni ricevute: si veda in proposito l'art. 1, comma 5, del D.L. n. 83/2014.

Fondazione Teatro la scala di Milano

Conto Corrente bancario n. 157570687186

IBAN: IT22H0572802003157570687186

Causale: "Art Bonus - Erogazione Liberale per Nome Ente, Nome Oggetto dell'erogazione liberale"

Le modalità e i limiti

Limiti massimi di spettanza del credito d'imposta differenziati a seconda del soggetto che le effettua:

- persone fisiche ed enti che non svolgono attività commerciale**: **limite del 15% del reddito imponibile;**

Es.

Reddito imponibile IRPEF	IRPEF	Spese sostenute	65% delle spese sostenute	15% del Reddito Imponibile	Credito di imposta	IRPEF netta
50.000,00	15.320,00	10.000,00	6.500,00	7.500,00	6.500,00	8.820,00

- **N.B.:** Per persone fisiche ed enti non commerciali che **esercitano anche attività d'impresa**, la circolare ha precisato che:
 - se l'erogazione liberale è effettuata nell'esercizio dell'attività d'impresa, il limite dovrà essere calcolato in base al 5 per mille dei ricavi;
 - se l'erogazione liberale è invece effettuata al di fuori dell'attività d'impresa (e quindi nella sfera personale per quanto riguarda le persone fisiche, o nell'ambito dell'attività istituzionale per quanto riguarda gli enti non commerciali) il limite da prendere in considerazione è quello del 15% del reddito imponibile.

Le modalità e i limiti



- soggetti titolari di reddito d'impresa: **limite del 5 per mille dei ricavi annui.**

Es.

Reddito dichiarato IRES	IRES	Ricavi dell'esercizio	Spese sostenute	65% delle spese sostenute	5 per mille dei Ricavi	Credito di imposta	IRES netta
400.000,00	110.000,00	1.000.000,00	20.000,00	13.000,00	5.000,00	5.000,00	105.000,00
4.000.000,00	1.100.000,00	10.000.000,00	20.000,00	13.000,00	50.000,00	13.000,00	1.087.000,00

- Per quanto riguarda il limite dei ricavi, la Circolare ha specificato che occorre far riferimento alla definizione di ricavi fornita dall'art. 85 del Tuir, tenendo conto anche del valore normale dei beni di cui all'art. 85 del Tuir che vengono destinati al consumo personale o familiare dell'imprenditore, secondo quanto previsto dall'art. 57 del Tuir.

Fruizione del credito

Utilizzo in compensazione del credito d'imposta – non si applicano i seguenti limiti:

- non vale il limite di 250.000 euro fissato per i crediti d'imposta agevolativi di cui all'art. 1, comma 53 legge n. 244/2007;
- non vale il limite generale di compensabilità dei crediti d'imposta (700.000 euro), di cui all'art. 34 della Legge n. 388/2000;
- non vale neppure la previsione, ex art. 31 DL n. 78/2010, secondo cui la compensazione è impedita ai contribuenti che abbiano debiti iscritti a ruolo per imposte erariali e accessori per un ammontare superiore a 1.500 euro.

Fruizione del credito



Fruizione del credito di imposta

È ripartito in tre quote annuali di pari importo (1/3).

- Se spettante a persone fisiche ed enti che non svolgono attività commerciale => **fruizione della quota annuale (1/3) in dichiarazione dei redditi;**
- Se spettante a soggetti titolari di reddito d'impresa => mediante F24 ai sensi dell'art. 17 Dlgs 241/97, a scomputo dei versamenti dovuti. La prima quota è utilizzabile a decorrere dal **1° giorno del periodo d'imposta successivo a quello di effettuazione delle erogazioni liberali.**

Nel caso di utilizzo inferiore a 1/3 - o di mancato utilizzo - l'importo residuo della quota annuale può essere utilizzato nei periodi d'imposta successivi, senza limiti temporali.

SEZIONE I

Crediti d'imposta
(I crediti da indicare
nella sezione
sono elencati
nelle istruzioni)

Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Codice credito	Codice Regione	Anno presentazione istanza				
RU1		1	2	3				
RU2	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione				,00			
RU3	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A)				,00			
RU5	Credito d'imposta spettante nel periodo (di cui ¹ ,00 ² ,00) ³ ,00				,00			
RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24				,00			
RU7	Credito utilizzato ai fini	Ritenute ¹ ,00	IVA (Periodici e acconto) ² ,00	IVA (Saldo) ³ ,00	IRES (Acconti) ⁴ ,00	IRES (Saldo) ⁵ ,00	Imposta sostitutiva ⁶ ,00	IRAP ⁷ ,00
RU8	Credito d'imposta riversato				,00			
RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B)	Art. 1260 c.c. ¹		,00	Art. 43-ter D.P.R. 602/73 ²	,00		
RU10	Credito d'imposta trasferito (da riportare nel quadro GN o GC o TN o PN)				,00			
RU11	Credito d'imposta richiesto a rimborso				,00			
RU12	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)				,00			

Tuir vs «art bonus»

- **Attenzione: occorre valutare attentamente la convenienza in termini fiscali all'applicazione della disciplina «art Bonus» in luogo delle disposizioni**

«Si potrebbe dire metaforicamente che l'Art Bonus è uno strumento di pagamento dei tributi, e quindi interviene dopo il calcolo dei medesimi, venendo commisurato ad una **erogazione concettualmente estranea all'esercizio delle attività da cui deriva il reddito** [...omissis]

Lo schema dell'Art Bonus non costituisce una novità concettuale, ma una riutilizzazione di meccanismi logici ben conosciuti per l'erogazione di contributi diretti ad altre finalità, come la ricerca scientifica, l'incremento della base occupazionale o i nuovi investimenti produttivi; alcuni di questi si collocano "all'interno" dell'attività di impresa, il che quindi consente di cumulare la fruizione del contributo con la deduzione del costo ai fini delle imposte sui redditi, con la detrazione dell'IVA, etc.; **questo cumulo, come vedremo, non può invece verificarsi, per ragioni logiche normativamente confermate, per l'"arte bonus".»**

Raffaello Lupi

Reddito di Impresa

Tuir vs «art bonus»



Art. 100 lett. f) TUIR

Reddito dichiarato IRES	Spese sostenute	Spese deducibili	Base imponibile IRES	IRES	Risparmio fiscale immediato	Risparmio fiscale riportabile
100.000,00	10.000,00	10.000,00	90.000,00	24.750,00	2.750,00	0,00
100.000,00	30.000,00	30.000,00	70.000,00	19.250,00	8.250,00	0,00
35.000,00	30.000,00	30.000,00	5.000,00	1.375,00	8.250,00	0,00
15.000,00	30.000,00	30.000,00	-15.000,00	0,00	4.125,00	4.125,00
-50.000,00	30.000,00	30.000,00	-80.000,00	0,00	0,00	8.250,00

Tuir vs «art bonus»

"Art Bonus"

Reddito dichiarato IRES	di cui: Spese sostenute (inded)	IRES	Ricavi esercizio	65% delle spese sostenute	5 per mille dei Ricavi	Credito "ART BONUS"	IRES netta	Risparmio fiscale (n)	Risparmio fiscale (n+1)*	Risparmio fiscale (n+2)*	Risparmio fiscale cumulato	Mancata deduzione spese	Risparmio fiscale netto
100.000	10.000	27.500	500.000	6.500	2.500	2.500	25.000	833	833	833	2.500,00	-2.750,00	-250,00
100.000	30.000	27.500	1.000.000	19.500	5.000	5.000	22.500	1.667	1.667	1.667	5.000,00	-8.250,00	-3.250,00
35.000	30.000	9.625	1.000.000	19.500	5.000	5.000	4.625	1.667	1.667	1.667	5.000,00	-8.250,00	-3.250,00
100.000	10.000	27.500	10.000.000	6.500	50.000	6.500	21.000	2.167	2.167	2.167	6.500,00	-2.750,00	3.750,00
100.000	30.000	27.500	10.000.000	19.500	50.000	19.500	8.000	6.500	6.500	6.500	19.500,00	-8.250,00	11.250,00
-50.000	30.000	0	10.000.000	19.500	50.000	19.500	0	0	13.000	6.500	19.500,00	-8.250,00	11.250,00

* In ipotesi di reddito fiscale imponibile

Al superamento del test il risparmio derivante dall'applicazione dell'Art Bonus è pari ad un 37,5% della spesa sostenuta.

Legge di stabilità 2016

Rende PERMANENTE il credito d'imposta per le erogazioni liberali a favore della cultura di cui all'art. 1 comma 1 del DL n. 83/2014 convertito (c.d. "ArtBonus"), infatti:

- l'art. 1, comma 318, della Legge di Stabilità 2016 ha eliminato il riferimento al limite temporale, rendendo così l'art-bonus un'agevolazione di natura permanente e strutturale;
- l'aliquota del credito d'imposta viene fissata in misura pari al 65%, eliminando il riferimento all'aliquota del 50% inizialmente prevista per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2015 (2016 per i soggetti "solari").






RIMANE CHE...

LA MISURA AGEVOLATIVA NON È RICONOSCIUTA PER L'ACQUISTO DI BENI CULTURALI;
LE EROGAZIONI LIBERALI POSSONO ESSERE ELARGITE ESCLUSIVAMENTE IN FAVORE DEL PATRIMONIO DI PROPRIETÀ PUBBLICA.
SONO QUINDI ESCLUSI DALL' «ART. BONUS» LE EROGAZIONI LIBERALI EFFETTUATE IN FAVORE DI UN BENE CULTURALE SE QUESTO È DI PROPRIETÀ PRIVATA.

Fonte: FAQ «Art Bonus»

Alcune cifre

- La Lombardia è la prima regione italiana per donazioni ricevute con l'art bonus.
- La misura varata dal governo nel 2014 e messa a regime con l'ultima legge di stabilità, è stata applicata in Regione a **59 interventi**: di questi **44 sono di manutenzione, protezione e restauro di beni culturali** (definiti di tipo A), **14 di sostegno a istituti e luoghi della cultura pubblici, fondazioni lirico sinfoniche e teatri della tradizione** (tipo B) e **uno di realizzazione e restauro di strutture destinate allo spettacolo** (tipo C).
- Sono 143 i mecenati che hanno contribuito a raggiungere questa cifra – alcuni noti, mentre altri hanno scelto di mantenere l'anonimato – di cui il 58% enti e imprese (che, pur essendo solo leggermente in maggioranza in termini assoluti, sono quelli a cui è riconducibile il grosso dell'importo);
- Su tutti spiccano gli interventi di tipo B (sostegno a Istituti e luoghi della cultura pubblici) alla Fondazione Teatro alla Scala di Milano che, da solo, ha raccolto ad oggi **23,63 milioni di Euro, di cui 8,5 milioni nel 2016**.

	<p>Ultimo aggiornamento 26.09.2016</p> <p>Fondazione Teatro alla Scala di Milano MILANO</p> <p>➔ Vai alla scheda completa ➔ Interventi previsti</p>	<p>Ente proprietario Fondazione Teatro Alla Scala di Milano</p>	<p>Costo complessivo interventi 251.896.314,00 €</p> <p>Erogazioni liberali ricevute 23.633.000,00 €</p>
	<p>Ultimo aggiornamento 29.07.2016</p> <p>Teatro Sociale di Como - As.Li.Co COMO</p> <p>➔ Vai alla scheda completa ➔ Interventi previsti</p>	<p>Ente proprietario Associazione Lirica e Concertistica Italiana (Teatro Sociale di Como)</p>	<p>Costo complessivo interventi 3.400.000,00 €</p> <p>Erogazioni liberali ricevute 454.900,00 €</p>
	<p>Ultimo aggiornamento 30.09.2016</p> <p>Palazzo Martinengo Colleoni a Brescia BRESCIA</p> <p>➔ Vai alla scheda completa ➔ Interventi previsti</p>	<p>Ente proprietario Comune di Brescia</p> <p>Ente concessionario/affidatario Immobiliare Fiera di Brescia S.p.A.</p>	<p>Costo complessivo interventi 650.519,26 €</p> <p>Erogazioni liberali ricevute 275.000,00 €</p>
	<p>Ultimo aggiornamento 27.05.2016</p> <p>Fondazione Donizetti BERGAMO</p> <p>➔ Vai alla scheda completa ➔ Interventi previsti</p>	<p>Ente proprietario Fondazione Donizetti onlus (Teatro Gaetano Donizetti)</p>	<p>Costo complessivo interventi 3.578.081,64 €</p> <p>Erogazioni liberali ricevute 200.000,00 €</p>
	<p>Ultimo aggiornamento 27.05.2016</p> <p>MUSEO MA*GA GALLARATE</p> <p>➔ Vai alla scheda completa ➔ Interventi previsti</p>	<p>Ente proprietario Comune di Gallarate</p>	<p>Costo complessivo interventi 300.000,00 €</p> <p>Erogazioni liberali ricevute 20.000,00 €</p>

Fonte: <http://artbonus.gov.it/>

Proposte per il futuro



POSSIBILE ESTENSIONE DEL REGIME DI FAVORE ANCHE ALLE EROGAZIONI LIBERALI EFFETTUATE IN FAVORE DI UN BENE CULTURALE PRIVATO?

- Le Ville Venete rientrano nella tipologia delle dimore storiche di cui all'art. 10 D.Lgs 22.01.2014, n. 42 ma non sono considerati BENI CULTURALI PUBBLICI e, pertanto, non sono agevolabili all'interno della disciplina dell'ART BONUS.
- Tali immobili sono riconosciuti di interesse rilevante per motivi storici, artistici, archeologici, culturali, ecc. mediante apposita notificazione amministrativa effettuata ai privati proprietari, possessori o detentori a qualsiasi titolo (art. 13 D.Lgs 22.01.2014, n. 42).
- **Il patrimonio culturale è un asset di sviluppo economico e sociale.**



Villa Almerico Capra detta "La Rotonda", Palladio

La nostra sede

Villa Trissino a Cricoli, villa palladiana sita in Vicenza, riconosciuta Patrimonio artistico dell'umanità dall'UNESCO, la cui barchessa è sede di Adacta.



«Abbiamo voluto affiancare la proprietà nella ristrutturazione di questo edificio perché da sempre crediamo che sia importante valorizzare e promuovere il nostro territorio.»

Dove siamo



Luigi Bocca



Partner Adacta

Dottore commercialista e Revisore legale

l.bocca@adacta.it

T. +39 02.91220022



www.adacta.it - info@adacta.it

