

ART-BONUS

Credito di imposta per favorire le erogazioni liberali a sostegno della cultura



ART-BONUS

L'art. **1 del D.L. n. 83 del 2014** (convertito con modificazioni nella **L. n. 106/2014**) ha introdotto un credito di imposta per favorire le erogazioni liberali a sostegno della cultura (c.d. "Art-bonus").

Inizialmente il regime fiscale agevolato era di natura temporanea nella misura del 65 per cento delle erogazioni effettuate nel 2014 e nel 2015, e nella misura del 50 per cento delle erogazioni effettuate nel 2016, in favore delle persone fisiche e giuridiche che effettuano erogazioni liberali in denaro per interventi a favore della cultura e dello spettacolo.

Con la legge di stabilità 2016 (**L. n. 208/2015**) il regime fiscale agevolato è stato esteso a tempo indeterminato nella misura del 65 per cento delle erogazioni liberali in denaro effettuate.

Al fine di incentivare la partecipazione dei privati l'art.1 del D.L. n. 83 del 2014 è stato modificato da ultimo dall'art. **5 della L. 175 del 2017**.

AMBITO OGGETTIVO

Per usufruire del credito di imposta, le erogazioni liberali devono essere effettuate in denaro per i seguenti scopi:

- interventi di manutenzione, protezione e restauro di beni culturali pubblici
- sostegno degli istituti e dei luoghi della cultura di appartenenza pubblica (musei, biblioteche, archivi, aree e parchi archeologici, complessi monumentali), delle fondazioni lirico-sinfoniche e dei teatri di tradizione, delle istituzioni concertistico-orchestrale, dei teatri nazionali, dei teatri di rilevante interesse culturale, dei festival, delle imprese e dei centri di produzione teatrale e di danza, nonché dei circuiti di distribuzione
- realizzazione di nuove strutture, restauro e potenziamento di quelle esistenti di enti o di istituzioni pubbliche che, senza scopo di lucro, svolgono esclusivamente attività nello spettacolo

AMBITO OGGETTIVO

Il 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

IL BENE CULTURALE DEVE ESSERE PUBBLICO

NON RILEVA LA **NATURA PUBBLICA O PRIVATA** DEL **GESTORE** DEL BENE

AMBITO OGGETTIVO

Nell'ipotesi di **sostegno degli istituti e dei luoghi della cultura**, il requisito dell'**appartenenza pubblica**, oltre che dall'appartenenza allo Stato, alle Regioni e agli altri enti territoriali, può essere soddisfatto anche dal ricorrere di altre caratteristiche del soggetto destinatario delle erogazioni.

A titolo esemplificativo e non esaustivo, esse possono consistere:

- nella circostanza che l'istituto sia costituito per iniziativa di soggetti pubblici e mantenga una maggioranza pubblica dei soci e partecipanti;
- sia finanziato esclusivamente con risorse pubbliche;
- gestisca un patrimonio culturale di appartenenza pubblica, conferito in uso al soggetto medesimo;
- sia sottoposto, nello svolgimento delle proprie attività, ad alcune regole proprie della pubblica amministrazione, quali gli obblighi di trasparenza o il rispetto della normativa in materia di appalti pubblici;
- sia sottoposto al controllo analogo di una pubblica amministrazione.

In presenza di una o più caratteristiche, si ritiene che istituti della cultura aventi personalità giuridica di diritto privato, ad esempio perché costituiti in forma di fondazione, abbiano in realtà natura sostanzialmente pubblicistica e possono perciò ricevere erogazioni liberali, per il sostegno delle loro attività, che beneficiano del credito di imposta, ferma restando la condizione dell'appartenenza pubblica delle collezioni (**Ris. n. 136/E del 2017**)

AMBITO OGGETTIVO

L'art. 17 del D.L. n. 189/2016 "Interventi urgenti in favore delle popolazioni colpite dagli eventi sismici del 2016" ha previsto che possono usufruire dell'*Art Bonus* anche le donazioni effettuate a decorrere dal 19 ottobre 2016 (data di entrata in vigore del D.L. n. 189/2016):

- a favore del Ministero dei Beni delle Attività culturali e del Turismo per interventi di manutenzione, protezione e restauro di beni culturali di interesse religioso presenti nei Comuni colpiti dal sisma anche appartenenti ad enti ed istituzioni della Chiesa cattolica o di altre confessioni religiose
- per il sostegno dell'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

AMBITO OGGETTIVO

LE EROGAZIONI LIBERALI DEVONO ESSERE EFFETTUATE ESCLUSIVAMENTE IN **DENARO**

Le **Fondazioni Bancarie**, il cui statuto prevede espressamente l'intervento nel territorio di riferimento attraverso l'erogazione di contributi e la promozione di iniziative nell'ambito dei settori arte e beni culturali, possono beneficiare del credito d'imposta anche relativamente agli oneri sostenuti direttamente (senza trasferimento delle somme di denaro all'ente pubblico territoriale) per l'esecuzione di progetti di restauro e valorizzazione di beni pubblici, sulla base di protocolli d'intesa stipulati con gli enti pubblici territoriali (**Ris. n. 87/E del 2015**).

AMBITO OGGETTIVO

IL CREDITO D'IMPOSTA **NON E' CUMULABILE** CON
DETRAZIONI E DEDUZIONI PREVISTE PER LE
EROGAZIONI LIBERALI

Non si applicano le disposizioni del TUIR di cui agli articoli:

- 15, comma 1, lettere h) e i) (ai fini IRPEF, detrazione del 19% delle erogazioni liberali)
- 100, comma 2, lettere f) e g) (ai fini IRES, deduzione dal reddito di impresa delle erogazioni liberali)

AMBITO SOGGETTIVO

Beneficiari del credito d'imposta sono tutti i soggetti, che effettuano le erogazioni liberali a sostegno della cultura previste dalla norma in commento, indipendentemente dalla natura e dalla forma giuridica.

MISURA DEL CREDITO D'IMPOSTA

La misura del credito d'imposta è del **65%** delle erogazioni liberali in denaro effettuate.

In relazione alla qualifica del soggetto che effettua le liberalità sono previsti diversi limiti massimi di spettanza del credito d'imposta



le persone fisiche e gli enti che non svolgono attività commerciale nei limiti del 15 per cento del reddito imponibile



i soggetti titolari di reddito d'impresa (art. 55 TUIR) nei limiti del 5 per mille dei ricavi (artt. 85 e 57 TUIR)

SOGGETTI CUI SPETTA IL CREDITO NEI LIMITI DEL 15% DEL REDDITO IMPONIBILE

- le persone fisiche residenti e non residenti nel territorio dello Stato, a condizione che non svolgano attività d'impresa (dipendenti, pensionati, titolari di reddito di lavoro autonomo, titolari di redditi di fabbricati, ecc.)
- gli enti che non svolgono attività d'impresa (enti non commerciali, sia residenti che non residenti, che non svolgono alcuna attività commerciale e società semplici)

In caso di società semplici il credito d'imposta spetta ai singoli soci nella stessa proporzione prevista dall'art. 5 TUIR ai fini dell'imputazione del reddito

SOGGETTI CUI SPETTA IL CREDITO NEI LIMITI DEL 5‰ DEI RICAVI ANNUI

- la persona fisica che svolge attività commerciale (imprenditore individuale)
- le società e gli enti che svolgono attività commerciale (società commerciali, enti commerciali ed enti non commerciali che esercitano, anche marginalmente, attività commerciale)
- le stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di imprese non residenti

Gli imprenditori individuali e gli enti non commerciali che esercitano anche attività commerciale usufruiscono del credito d'imposta con le modalità e i limiti previsti per i titolari di reddito d'impresa (5‰ dei ricavi) se effettuano le erogazioni liberali nell'ambito dell'attività commerciale.

IMPRESE FISCALMENTE IN PERDITA

Anche le imprese in perdita fiscale possono usufruire del credito d'imposta poiché la norma non prevede la determinazione dell'agevolazione su un reddito imponibile positivo

UTILIZZO DEL CREDITO D'IMPOSTA

Il credito di imposta è ripartito in **tre quote annuali** di pari importo

La quota corrispondente ad un terzo del credito di imposta maturato costituisce, per ciascuno dei tre periodi di imposta di utilizzo in compensazione, il limite massimo di fruibilità del credito

La quota annuale non utilizzata può essere usufruita nei periodi d'imposta successivi

UTILIZZO DEL CREDITO D'IMPOSTA

In relazione alla qualifica del soggetto che effettua le liberalità sono previste modalità differenziate di fruizione del credito di imposta:

- le **persone fisiche e gli enti che non esercitano attività commerciali** fruiscono del credito d'imposta nella dichiarazione dei redditi e iniziano a fruire della prima quota annuale del credito di imposta (nella misura di 1/3 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
- i **soggetti titolari di reddito di impresa** utilizzano il credito d'imposta, in compensazione ai sensi dell'art. 17 del D.lgs n. 241/1997, a scomputo dei versamenti dovuti e da effettuarsi mediante il modello di pagamento F24 (codice tributo 6842), nei limiti di 1/3 della quota maturata, a partire dal 1° giorno del periodo di imposta successivo a quello di effettuazione delle erogazioni liberali

UTILIZZO DEL CREDITO D'IMPOSTA

Per espressa previsione di legge, l'**utilizzo in F24** (titolari di reddito d'impresa) del credito di imposta non soggiace:

- al limite pari a 250.000 euro previsto per i crediti agevolativi (art. 1, co. 53, L. 244/2007)
- al limite generale di compensabilità di crediti d'imposta e contributi pari a 700.000 euro (art. 34, L. 388/2000)

ESEMPLIFICAZIONI DELLE MODALITA' DI CALCOLO

ESEMPIO 1

Una persona fisica, con reddito imponibile IRPEF pari a 50.000 euro, ha effettuato nel 2018 un'erogazione liberale in denaro a favore della cultura pari a 10.000 euro.

Il credito spettante è pari a 6.500 euro (65% di 10.000), in quanto rientra nei limiti del 15% del reddito imponibile, pari a 7.500 (15% di 50.000).

La prima quota di 2.166 euro ($6.500/3$) può essere utilizzata a partire dalla dichiarazione dei redditi relativa all'anno 2018.

ESEMPIO 2

Una persona fisica, con reddito imponibile IRPEF pari a 20.000 euro, ha effettuato nel 2018 un'erogazione liberale in denaro a favore della cultura pari a 5.000 euro.

In questo caso, il 15 per cento del reddito imponibile, pari a 3.000 euro (15% di 20.000.000), è inferiore al credito di imposta teoricamente spettante, pari a 3.250 euro (65% di 5.000).

Da ciò consegue che il credito di imposta spetta nel limite di 3.000 euro.

La prima quota di 1.000 euro ($3.000/3$) può essere utilizzata a partire dalla dichiarazione dei redditi relativa all'anno 2018

ESEMPLIFICAZIONI DELLE MODALITA' DI CALCOLO

ESEMPIO 3

Una società di capitali, con ricavi annui pari a 70.000.000 euro, ha effettuato, nel 2018, un'erogazione liberale in denaro a favore della cultura pari a 180.000 euro.

Il credito spettante è pari a 117.000 euro (65% di 180.000), in quanto rientra nei limiti del 5 per mille dei ricavi, pari a 350.000 euro (5‰ di 70.000.000).

La prima quota pari a 39.000 euro (117.000/3) può essere utilizzata a partire dal 1° gennaio 2019, la seconda quota di pari importo a partire dal 1° gennaio 2020 e la terza dal 1° gennaio 2021.

ESEMPIO 4

Una società di capitali, con ricavi annui pari a 3.000.000 euro, ha effettuato, nel 2018, una erogazione liberale in denaro a favore della cultura pari a 60.000 euro.

In questo caso, il 5 per mille dei ricavi, pari a 15.000 euro (5‰ di 3.000.000), è inferiore al credito di imposta teoricamente spettante, pari a 39.000 euro (65% di 60.000).

Da ciò consegue che il credito di imposta spetta nel limite di 15.000 euro.

La prima quota pari a 5.000 euro (15.000/3) può essere utilizzata a partire dal 1° gennaio 2019, la seconda quota di pari importo a partire dal 1° gennaio 2020 e la terza dal 1° gennaio 2021.

RILEVANZA DEL CREDITO D'IMPOSTA

Il credito in esame non rileva ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive.

L'Art-Bonus:

- non concorre alla formazione della base imponibile ai fini dell'IRES e dell'IRPEF, comprese le addizionali regionali e comunali, né alla determinazione del valore della produzione netta ai fini IRAP
- non rileva ai fini della determinazione della quota di interessi passivi, deducibile 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 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 (pagamenti tracciati):

- 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

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 (**Circ. n. 7/E del 2017**)

ADEMPIMENTI

I **soggetti beneficiari** delle erogazioni liberali devono:

- comunicare al Ministero dei beni e delle attività culturali e del turismo, mensilmente, l'ammontare delle erogazioni ricevute nel mese di riferimento
- dare pubblica comunicazione di tale ammontare, nonché della destinazione e dell'utilizzo delle erogazioni stesse, tramite un'apposita pagina dedicata e facilmente individuabile nei propri siti web istituzionali e in un apposito portale, gestito dallo stesso Ministero (www.artbonus.gov.it)

COMPILAZIONE DICHIARAZIONE

Il credito d'imposta deve essere indicato nella **dichiarazione dei redditi** dell'anno in cui viene effettuata l'erogazione liberale.

I modelli e i quadri da compilare sono diversi in funzione dei soggetti che effettuano le erogazioni liberali

COMPILAZIONE DICHIARAZIONE

Redditi ENC 2019

Rigo RS251

Credito d'imposta per le erogazioni liberali a sostegno della cultura (Art bonus)	RS251	Residuo precedente dichiarazione	Credito maturato periodo d'imposta 2016	Credito maturato periodo d'imposta 2017	Credito maturato periodo d'imposta 2018	Credito residuo
		1	2	3	4	5
		,00	,00	,00	,00	,00

Modello 730/2019

Rigo G9

SEZIONE VII - EROGAZIONI CULTURA								
G9	Spesa 2018	1	Residuo 2017	2	Rata credito 2017	3	Rata credito 2016	4
		,00		,00		,00		,00

COMPILAZIONE DICHIARAZIONE

Redditi PF 2019

Rigo CR14

Sezione VII Credito d'imposta erogazioni cultura (CR14) e scuola (CR15)		CR14	Spesa 2018	Residuo anno 2017	Rata credito 2017	Rata credito 2016	Quota credito ricevuta per trasparenza
		1	,00	2	,00	4	,00
		CR15	Spesa 2018	Residuo anno 2017	Spesa 2017		Quota credito ricevuta per trasparenza
		1	,00	2	,00	5	,00

Rigo RN30

RN30 Credito imposta		Importo rata 2018	Totale credito	Credito utilizzato
Cultura	1	,00	2	,00
Scuola	4	,00	5	,00
Videosorveglianza			7	,00

Quadro RU - Codice credito A3 (in caso di erogazioni nell'esercizio dell'impresa)

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 investimenti pubblicitari							
RU1		1		2								
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)				,00							
RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24				,00							
RU7	Credito utilizzato ai fini	Ritenute	IVA (Periodici e acconto)	IVA (Saldo)	IRPEF (Acconti)	IRPEF (Saldo)	Imposta sostitutiva					
	1	,00	2	,00	3	,00	4	,00	5	,00	6	,00
RU8	Credito d'imposta riversato						,00					
RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B)						,00					
RU11	Credito d'imposta richiesto a rimborso						,00					
RU12	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)			Vedere istruzioni	1	2	,00					

Rigo RF17

RF17	Oneri di utilità sociale	Erogazioni liberali	1	,00	2	,00
------	--------------------------	---------------------	---	-----	---	-----

COMPILAZIONE DICHIARAZIONE

Redditi SP 2019

Quadro RU - Codice credito A3

SEZIONE I		Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Codice credito	Codice investimenti pubblicitari			
Crediti d'imposta (I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)	RU1			1	2			
	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
	RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24						,00
	RU7	Credito utilizzato ai fini	Ritenute	IVA (Periodici e acconto)	IVA (Saldo)	Imposta sostitutiva		
			1	,00	2	,00	3	,00
	RU8	Credito d'imposta riversato						,00
	RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B)						,00
	RU10	Credito d'imposta trasferito (da riportare nella sezione VI-B)						,00
	RU11	Credito d'imposta richiesto a rimborso						,00
	RU12	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)				Vedere istruzioni	1	2

Rigo RN23 (credito da imputare ai soci)

Crediti d'imposta	RN23	Art bonus		,00
-------------------	------	-----------	--	-----

Rigo RF17

RF17	Oneri di utilità sociale	Erogazioni liberali	1	,00	2	,00
------	--------------------------	---------------------	---	-----	---	-----

COMPILAZIONE DICHIARAZIONE

Redditi SC 2019

Quadro RU - Codice credito A3

SEZIONE I		Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Codice credito	Codice investimenti pubblicitari				
Crediti d'imposta (I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)	RU1	<input type="text"/>		¹ <input type="text"/>	² <input type="text"/>				
	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 <input type="text"/> ,00	² <input type="text"/> ,00)	³ <input type="text"/> ,00		
	RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24						,00	
	RU7	Credito utilizzato ai fini	Ritenute	IVA (Periodici e acconti)	IVA (Saldo)	IRES (Acconti)	IRES (Saldo)	Imposta sostitutiva	IRAP
		¹ <input type="text"/> ,00	² <input type="text"/> ,00	³ <input type="text"/> ,00	⁴ <input type="text"/> ,00	⁵ <input type="text"/> ,00	⁶ <input type="text"/> ,00	⁷ <input type="text"/> ,00	<input type="text"/> ,00
	RU8	Credito d'imposta riversato						,00	
	RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B)				Art. 1260 c.c.	¹ <input type="text"/> ,00	Art. 43-ter D.P.R. 602/73	² <input type="text"/> ,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)				Vedere istruzioni	¹ <input type="text"/>	² <input type="text"/> ,00	