

Normativa e prassi

Finanziamento oltre il necessario: no all'art bonus, sì alla deduzione

7 Dicembre 2018

La parte di erogazione liberale per cui si è usufruito dell'agevolazione prevista dal Tuir risultata eccedente non può concorrere alla determinazione del credito d'imposta



Il "mecenate" che ha sostenuto l'esecuzione di un intervento di restauro, attraverso erogazioni liberali corrisposte in un triennio, non può utilizzare le somme eccedenti, erogate per il primo intervento, per determinare l'*art bonus* che lo stesso maturerà rispetto agli importi che intende versare nel patrocinare un secondo progetto. Questo, in estrema sintesi, il contenuto della **risposta n. 103/2018** fornita dall'Agenzia delle entrate a un'istanza di interpello.

Il quesito

L'Amministrazione è stata sollecitata da una società che ha stipulato con una Sovrintendenza una convenzione relativa a un intervento di restauro, in base alla quale era prevista una determinata erogazione liberale in denaro (corrisposta sulla base di un piano triennale, 2014-2016).

In relazione a tale finanziamento, l'impresa si è avvalsa della deduzione prevista dall'**articolo 100**, comma 2, lettera *m*, Tuir.

Nel corso del 2017 la Sovrintendenza ha accettato la richiesta da parte della stessa società di effettuare, come "mecenate unico", una nuova erogazione liberale destinata a un nuovo progetto di recupero con inizio dei lavori a partire dalla fine del 2018. Peraltro, nell'importo complessivo dovuto per il secondo intervento di restauro è confluita anche la somma risultata eccedente rispetto alla prima donazione.

A questo punto la società, ritenendo di avere (rispetto al secondo finanziamento) i requisiti previsti per usufruire dell'art-bonus (credito d'imposta introdotto dall'**articolo 1**, DI 83/2014) chiede di sapere:

- se la parte di somma versata per il primo progetto di recupero, e risultata eccedente, possa concorrere, insieme alla nuova erogazione liberale, alla maturazione dell'*art bonus* riguardante il secondo progetto di recupero
- quali siano gli effetti fiscali, ai fini Ires, derivanti dalla eventuale riqualificazione della somma risultata eccedente dalla precedente donazione, quale quota che concorre, nell'ambito della seconda donazione, alla maturazione dell'art-bonus.

La risposta

L'Agenzia delle entrate ricorda che è il Tuir (articolo 100, comma 2, lettera *m*) a stabilire che i titolari di reddito di impresa possono dedurre le erogazioni a favore dello Stato, delle regioni, degli enti locali territoriali, di enti o istituzioni pubbliche, di fondazioni e di associazioni legalmente riconosciute *“per lo svolgimento dei loro compiti istituzionali e per la realizzazione di programmi nei settori dei beni culturali e dello spettacolo”*.

Sulla base di questa norma, il ministero per i Beni e le Attività culturali (Mibac) individua periodicamente con proprio decreto i soggetti e le categorie di soggetti che possono beneficiare delle erogazioni liberali; determina le quote assegnate a ciascun ente o soggetto beneficiario; definisce gli obblighi di informazione da parte dei soggetti erogatori e dei soggetti beneficiari; vigila sull'impiego delle erogazioni e comunica all'Agenzia delle entrate l'elenco dei soggetti erogatori e l'ammontare delle erogazioni liberali effettuate.

Qualora, in un determinato anno, le somme complessivamente erogate abbiano superato l'importo determinato, i singoli beneficiari che abbiano ricevuto disponibilità finanziarie maggiori della quota assegnata dal Mibac versano all'Erario un importo pari al 37% della differenza.

I beneficiari devono comunicare al Mibac entro il 31 gennaio dell'anno successivo a quello di riferimento, l'ammontare delle erogazioni liberali ricevute, le generalità dell'erogatore, le finalità per le quali sono state elargite le somme.

Inoltre, coloro che effettuano le erogazioni liberali devono comunicare all'Agenzia delle entrate, entro lo stesso termine, l'ammontare delle somme devolute nel periodo d'imposta, specificando, oltre alle proprie generalità, l'elenco dei beneficiari delle erogazioni. L'Agenzia provvederà, a sua

volta, a inviare i dati ricevuti al Mibac che, effettuate le dovute verifiche, entro il 31 marzo, comunica al sistema informativo delle Entrate l'elenco di coloro che possono beneficiare dell'agevolazione fiscale e l'ammontare delle erogazioni.

Con l'introduzione dell'*art bonus*, il legislatore ha previsto una disciplina agevolativa che riconosce un credito d'imposta permanente nella misura del 65% del valore delle erogazioni liberali in denaro effettuate per interventi a sostegno della cultura e dello spettacolo, a decorrere dal periodo d'imposta 2014, dalle persone fisiche, dagli enti non commerciali e dai soggetti titolari di reddito d'impresa, per interventi di varia natura, tra cui gli interventi di *"manutenzione, protezione e restauro di beni culturali pubblici"*.

A seconda del tipo di soggetto che attua il finanziamento sono stati previsti diversi limiti massimi di spettanza del credito d'imposta e diverse modalità di fruizione. In particolare, per i titolari di reddito d'impresa il credito matura nel limite di 5‰ dei ricavi annui, mentre per quanto riguarda l'utilizzo la norma prevede che il credito sia ripartito in tre quote annuali di pari importo, e che i titolari di reddito di impresa possano utilizzarlo in compensazione con il modello F24, nei limiti di un terzo della quota maturata, a partire dal primo giorno del periodo d'imposta successivo a quello di effettuazione delle erogazioni liberali.

Alla luce di quanto sopra esposto, l'Agenzia ritiene che, nel caso preso in esame, le somme versate in relazione al primo intervento di restauro, e risultate eccedenti, non possono concorrere alla determinazione dell'*art bonus* che la società maturerà per sostenere il secondo progetto di recupero.

È, infatti, proprio l'articolo 100, comma 2, lettera *m*), del Tuir a prevedere che le somme versate a titolo di liberalità sono destinate allo svolgimento di compiti istituzionali degli enti beneficiari e alla realizzazione di programmi culturali nei settori dei beni culturali e dello spettacolo; danno diritto alla deducibilità del loro intero ammontare; concorrono, insieme a tutte le altre erogazioni effettuate complessivamente in un dato anno, alla determinazione del limite massimo stabilito dal Mibac, oltre il quale scatta l'obbligo per tutti i beneficiari di restituire all'erario il 37% della differenza.

Inoltre, l'istante non può restituire le somme versate e risultate eccedenti dal momento che la stessa convenzione stipulata con la Sovrintendenza stabilisce per il beneficiario l'obbligo *"di impiegare completamente le risorse finanziarie donate..."* e nel caso in cui *"vi dovessero essere dei residui fondi derivanti dall'espletamento della gara, questi dovranno essere destinati ad ulteriori interventi da concordare tra le parti"*.

Di conseguenza, la società interpellante non potrà usufruire dell'art-bonus sulle somme versate in eccesso, in quanto esse sono state acquisite a titolo definitivo dal beneficiario.

In conclusione, quindi, per tali somme la società può legittimamente usufruire solo della deduzione integrale prevista dal Tuir.

di

r.fo.

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/normativa-e-prassi/articolo/finanziamento-oltre-necessario-no-allart-bonus-si-alla>