

Risposta n. 464

OGGETTO: Articolo 11, comma 1, lettera a), legge 27 luglio 2000, n. 212 - Credito di imposta Art-bonus - Istituto di cultura pubblica - Requisiti - Fattispecie

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

Una Fondazione (di seguito, *Fondazione*) fa presente di essere stata istituita, ai sensi della legge n. 80 del 1971, come ente di diritto pubblico e, successivamente, è stata trasformata, ai sensi del decreto legislativo n. 419 del 1999, in fondazione con personalità giuridica di diritto privato.

Nonostante la suddetta trasformazione, la *Fondazione* ha mantenuto le caratteristiche di organismo pubblico, come si evince da suo inserimento nell'elenco delle Amministrazioni Pubbliche comprese nel conto economico consolidato della P.A., redatto annualmente dall'ISTAT, ai sensi dell'articolo 1 della legge n. 196 del 2009.

I fondatori della *Fondazione* sono: la Regione; la Provincia; il Comune; la Camera di commercio, industria, artigianato e agricoltura e

La sede della *Fondazione* è un immobile storico che ospita anche il relativo Museo.

L'eccezionale valore artistico dell'immobile è testimoniato dal fatto che il Ministro per i beni culturali e ambientali ha esercitato sullo stesso il diritto di prelazione, considerata l'opportunità di acquisire al demanio dello Stato detto immobile, di grande valore monumentale.

Dopo un restauro durato oltre vent'anni, il Dipartimento del Territorio del Ministero delle Finanze ha concesso in uso alla *Fondazione* tale immobile, quale sede propria e del relativo Museo.

Nel quadro della concessione demaniale, l'immobile conserva delle aree ad esclusivo uso governativo, in quanto depositi di materiale archeologico di proprietà della Soprintendenza delle Province di

Quanto al Museo, oltre ad alcuni modelli lignei della *Fondazione*, ai libri delle sue collezioni antiche ed a materiali donati da privati, le opere esposte appartengono al MiBACT.

Il Museo - che dispone di sale per mostre temporanee organizzate con regolarità e dedicate all'architettura dall'Antichità al Novecento - è aperto al pubblico tutto l'anno e rappresenta un punto di riferimento per la valorizzazione del patrimonio artistico nazionale, frequentato intensamente da studiosi di università italiane e straniere, architetti ed appassionati d'arte.

Fanno parte integrante del Museo, la Biblioteca e la Fototeca, con circa 50.000 volumi di storia dell'arte e dell'architettura e circa 25.000 fotografie.

In base allo statuto, la *Fondazione* ha lo scopo, tra l'altro, di potenziare i propri strumenti scientifici e informativi (biblioteca, fototeca, cineteca, sistemi informatici), nonché di curare la costituzione e la gestione del Museo.

Ciò posto, in considerazione della natura dell'immobile concesso in uso e delle finalità culturali perseguite, la *Fondazione* intende verificare se interventi di restauro e manutenzione del medesimo immobile, nonché il sostegno dell'attività istituzionale dalla stessa svolta, possano essere ricompresi fra le operazioni finanziabili con erogazioni liberali agevolate ai sensi dell'articolo 1 del d.l. n. 83 del 2014 (cd. *Art-*

bonus).

La *Fondazione* chiede, pertanto, di sapere:

1) se le erogazioni liberali ricevute, in qualità di soggetto affidatario di un bene culturale pubblico, specificamente destinate a realizzare interventi di restauro, protezione e manutenzione dell'immobile e delle relative pertinenze possano beneficiare dell'*Art-bonus*;

2) se, in base alle attività istituzionali svolte, possa essere assimilata ad un "istituto o luogo della cultura di appartenenza pubblica" con conseguente beneficio *Art-bonus* anche con riferimento alle erogazioni liberali dirette al sostegno di tali attività istituzionali.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Con riferimento al quesito di cui al n. 1), la *Fondazione* ritiene che le erogazioni liberali destinate a realizzare interventi di restauro, protezione e manutenzione dell'immobile e delle relative pertinenze possano beneficiare dell'*Art-bonus*, in quanto riguardanti un "bene culturale pubblico" affidato in uso alla *Fondazione*.

Con riferimento al quesito di cui al n. 2), la *Fondazione* ritiene di poter essere considerata "istituto o luogo della cultura di appartenenza pubblica", in quanto è stata costituita per iniziativa di soggetti pubblici e la maggioranza dei componenti del consiglio di amministrazione viene nominata dai soci fondatori.

Oltre all'organismo di gestione della *Fondazione*, anche l'organismo di controllo è prevalentemente di derivazione pubblica. Infatti, il collegio dei revisori dei conti è composto da tre membri, di cui due sono di nomina statale.

Inoltre, i locali che ospitano il Museo con l'annessa biblioteca sono un bene culturale pubblico - concesso in uso alla *Fondazione* - e ciò comporta, quindi, la gestione da parte della *Fondazione* di un patrimonio culturale di appartenenza pubblica, conferito in uso dallo Stato.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 1 del decreto legge 31 maggio 2014, n. 83, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 luglio 2014, n. 106, al comma 1, prevede un credito d'imposta (cd. *Art-bonus*), nella misura del 65 per cento delle erogazioni effettuate in denaro da persone fisiche, Enti non commerciali e soggetti titolari di reddito d'impresa per *«interventi di manutenzione, protezione e restauro di beni culturali pubblici, per il sostegno degli istituti e dei luoghi della cultura di appartenenza pubblica, delle fondazioni lirico-sinfoniche e dei teatri di tradizione, delle istituzioni concertistico-orchestrali, 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 e per la realizzazione di nuove strutture, il restauro e il potenziamento di quelle esistenti di enti o istituzioni pubbliche che, senza scopo di lucro, svolgono esclusivamente attività nello spettacolo»*.

Tale credito d'imposta - riconosciuto alle persone fisiche e agli Enti non commerciali nei limiti del 15 per cento del reddito imponibile ed ai soggetti titolari di reddito d'impresa nei limiti del 5 per mille dei ricavi annui, ripartito in tre quote annuali di pari importo - è altresì riconosciuto anche 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.

Come precisato nella circolare n. 24/E del 31 luglio 2014, il credito d'imposta spetta per le erogazioni liberali 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 (come definiti dall'articolo 101 del Codice dei beni culturali e del paesaggio di cui al decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42), 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 Istituzioni pubbliche che, senza scopo di lucro, svolgono esclusivamente attività nello spettacolo;

- realizzazione di interventi di restauro, protezione e manutenzione di beni culturali pubblici qualora vi siano soggetti concessionari o affidatari del bene stesso.

Con riferimento specifico al requisito della "appartenenza pubblica" degli istituti e dei luoghi della cultura, con la risoluzione n. 136/E del 7 novembre 2017, è stato chiarito che lo stesso si considera soddisfatto, oltre che dall'appartenenza allo Stato, alle Regioni e agli altri Enti territoriali, anche al ricorrere di altre caratteristiche del soggetto destinatario delle erogazioni.

A titolo esemplificativo e non esaustivo, ciò accade allorché ad esempio l'istituto:

- è costituito per iniziativa di soggetti pubblici e mantiene una maggioranza pubblica dei soci e partecipanti;

- è finanziato esclusivamente con risorse pubbliche;

- gestisce un patrimonio culturale di appartenenza pubblica, conferito in uso al soggetto medesimo;

- è 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;

- è sottoposto al controllo analogo di una Pubblica Amministrazione.

Pertanto, in presenza di una o più caratteristiche, si è ritenuto che gli istituti ed i luoghi della cultura di appartenenza pubblica aventi personalità giuridica di diritto privato - ad esempio, perché costituiti in forma di fondazione - abbiano in realtà natura sostanzialmente pubblicistica e possano perciò ricevere erogazioni liberali, per il

sostegno delle loro attività, che beneficiano del credito di imposta in esame.

Tanto premesso, con riferimento alla fattispecie in esame, al fine di giungere ad una definizione condivisa della questione, è stato necessario acquisire il parere dal competente Ministero per i beni e le attività culturali e per il turismo (MiBACT).

Quest'ultimo Dicastero ha rappresentato che *"...la Fondazione sottopone a parere due questioni, la prima concernente l'ammissibilità al beneficio fiscale in parola delle erogazioni liberali specificamente destinate a interventi di restauro, protezione e manutenzione di Palazzo Alfa. la seconda volta all'attribuzione alla Fondazione della natura giuridica di istituto o luogo della cultura di appartenenza pubblica ai fini del riconoscimento dell'Art bonus anche in favore delle erogazioni liberali dirette al sostegno delle sue attività istituzionali.*

Sotto il primo profilo, l'appartenenza di Palazzo Alfa al demanio dello Stato, la sua sottoposizione a vincolo monumentale con provvedimento del (...) e il suo inserimento nella World Heritage List dell'UNESCO come patrimonio dell'umanità integrano la nozione di bene culturale pubblico, concesso in uso alla Fondazione, in quanto tale suscettibile di ricevere erogazioni liberali, destinate ai citati interventi sull'immobile, ammesse all'agevolazione fiscale dell'Art bonus.

Sotto il secondo profilo, occorre in primo luogo evidenziare che questo Ministero, con parere fatto proprio dalla risoluzione 7 novembre 2017, n. 136/E dell'Agenzia delle Entrate, ha interpretato il requisito dell'appartenenza pubblica, richiesto ai fini dell'ammissibilità del sostegno di istituti e luoghi della cultura, in chiave sostanziale. Tale requisito, infatti, può ritenersi integrato non solo dalla formale appartenenza allo Stato e agli enti pubblici territoriali ma anche dal ricorrere di altre caratteristiche, quali la costituzione dell'ente destinatario delle erogazioni da parte di soggetti pubblici, la maggioranza pubblica dei soci e partecipanti, il finanziamento con risorse pubbliche, la gestione di un patrimonio culturale di appartenenza pubblica e l'assoggettamento ad alcune regole proprie della pubblica amministrazione o al controllo analogo.

La Fondazione presenta più di uno dei requisiti citati, in quanto: costituita per iniziativa di soggetti pubblici (come citati in apertura del presente parere), i quali, in veste di soci fondatori, nominano la maggioranza dei componenti del CdA che, a sua volta, nomina un componente del Collegio dei revisori, in aggiunta ad altri due rappresentanti dell'Amministrazione statale; sottoposta agli obblighi in materia di trasparenza e inclusa nell'elenco delle amministrazioni pubbliche comprese nel conto consolidato della P.A. redatto annualmente dall'Istat;

Se, da un lato, non può dubitarsi della natura sostanzialmente pubblicistica rivestita dall'ente interpellante; dall'altro lato, occorre evidenziare che il requisito dell'"appartenenza pubblica", come sopra descritto, è collegato alla nozione di "istituti e luoghi della cultura", di cui all'articolo 101 del Codice dei beni culturali e del paesaggio (decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42).

Tale ultima condizione, invero, sussiste senz'altro per il Museo, di cui costituiscono parte integrante la biblioteca e la fototeca, ma non per la Fondazione in quanto tale. La Fondazione, infatti, a partire dalla sua stessa denominazione, presenta un'ampiezza di scopi istituzionali (di cui all'articolo 2 dello Statuto) tale da non consentire una piena identificazione dell'ente nella nozione di istituto o luogo della cultura.

Pertanto, alla luce di quanto sopra rappresentato, si ritiene che possano essere ammesse al beneficio fiscale dell'Art bonus anche le erogazioni liberali destinate al sostegno del Museo, ivi incluse la biblioteca e la fototeca che ne fanno parte, ma non quelle finalizzate a un generico sostegno della Fondazione."

Tanto premesso, sulla base del citato parere reso dal MiBACT, si ritiene che siano ammissibili al beneficio dell'*Art-bonus* le erogazioni liberali ricevute dalla *Fondazione* e destinate a realizzare interventi di restauro, protezione e manutenzione di Palazzo Alfa e delle relative pertinenze, nonché quelle destinate al sostegno del Museo, ivi incluse la biblioteca e la fototeca che ne fanno parte.

Invece, non possono beneficiare dell'*Art-bonus*, le erogazioni liberali ricevute

dalla *Fondazione* e finalizzate a un generico sostegno della stessa.

Il presente parere viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)