

Risposta n. 191/2024

OGGETTO: OGGETTO: Credito di imposta Art-Bonus – Articolo 1, comma 1, del decreto legge n. 83 del 2014 – Erogazioni liberali finalizzate al sostegno delle attività riconducibili in astratto alle categorie previste dal decreto ministeriale 27 luglio 2017 di una fondazione di partecipazione

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

QUESITO

L'ente istante (di seguito "*Fondazione*" o "*Istante*") dichiara:

- di essere una *Fondazione* di diritto privato, senza fini di lucro, costituita nel 2000 secondo lo schema della fondazione di partecipazione per volere del Comune, suo promotore, con il quale ha in essere una convenzione per la gestione e promozione dello spettacolo, della musica e del teatro attraverso la *Civica Scuola di Musica X* e la *Civica Scuola di Teatro Y*;
- di svolgere attività di Alta Formazione nei settori dello spettacolo e in particolare della musica, del teatro e dei linguaggi e delle arti performative in applicazione della

sopracitata convenzione garantendo la gestione, la fruizione e l'apertura al pubblico dell'attività formativa secondo determinati standard di qualità:

-che attraverso la *Scuola di Musica X* e la *Civica Scuola di Teatro Y*, promuove la diffusione, la conoscenza e la pratica della cultura musicale e teatrale e svolge attività produttiva nei suddetti ambiti.

A tal proposito, *L'Istante* evidenzia che la *Scuola di Musica X* realizza e partecipa a diversi *festival* mediante le sue orchestre e formazioni musicali stabili e organizza proprie rassegne musicali aperte alla cittadinanza. *L'Istante* riporta alcune delle rassegne musicali in cui le orchestre e formazioni musicali si esibiscono.

La *Civica Scuola di Teatro Y* organizza circa 40 spettacoli teatrali l'anno, collabora con numerosi operatori dello spettacolo e organizza proprie rassegne teatrali e musicali.

L'Istante evidenzia, inoltre, che:

- tutte le attività di cui sopra sono svolte con il coordinamento del direttore di ciascuna scuola e sotto la propria direzione;
- una parte dalla propria attività è finanziata dal Fondo Unico per lo Spettacolo (FUS) «*in quanto rientra nell'art. 41 Azioni trasversali - Promozione danza ricambio generazionale dei finanziamenti FUS*»;
- «è tenuta a rendicontare la propria attività rientrante nel finanziamento del FUS e di essere soggetta al controllo amministrativo contabile del Ministero della Cultura»;
- l'attività principale si sostanzia nell'Alta Formazione perseguita attraverso l'insegnamento nelle sopracitate scuole per la diffusione, la conoscenza, la pratica, la promozione e lo sviluppo delle discipline spettacolistiche del FUS;

- le attività spettacolistiche, finanziate dal FUS, vengono svolte con l'apporto di studenti ed ex studenti dell'Alta Formazione, con il coordinamento delle scuole e della *Fondazione* in generale e, pertanto, le attività spettacolistiche e la formazione sono inscindibilmente legate.

La *Fondazione* intende ricevere liberalità da soggetti privati, persone fisiche e giuridiche e, a tal proposito, sottolinea che oltre a ricevere finanziamenti dal FUS «*svolge attività in settori rientranti in diverse categorie dello stesso FUS e in particolare nei settori delle istituzioni concertistico orchestrali e/o imprese e dei centri di produzione teatrale e di danza e/o dei complessi strumentali, e/o delle società concertistiche e corali.*».

Ciò posto, chiede se le erogazioni liberali in danaro finalizzate al proprio sostegno possono fruire del credito d'imposta di cui all'articolo 1, comma 1, del decreto legge 31 maggio 2014, n. 83 (c.d. *Art bonus*) e, in particolare, se tali erogazioni possano essere destinate a sostegno dell'intera attività svolta o, di volta in volta, a sostegno di un'attività riconducibile ad uno dei settori del FUS.

In tale seconda fattispecie - che l'*Istante* ritiene contraria alla *ratio* della norma, dato che l'attività formativa delle scuole è inscindibile rispetto alla possibile categoria FUS di riferimento - chiede se le erogazioni agevolabili debbano essere riferite «*ad un intervento di sostegno della intera Scuola.*».

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene che *«le erogazioni liberali destinate al sostegno della propria attività possano rientrare tra quelle ammissibili al beneficio fiscale»* in parola e, a tal proposito, evidenzia che:

- *«la sua attività culturale, artistica, concertistica e teatrale ben presenta tutti quei requisiti di attività strutturata, stabile e continuativa richiesti dapprima dal Ministero della Cultura e poi ben rimarcati anche dalla Circolare dell'Agenzia delle Entrate n° 34 del 28 dicembre 2023»* sottolineando che *«con le sue scuole svolge attività nel settore dello spettacolo da oltre 24 anni, collaborando con i maggiori teatri italiani e organizzando numerosi concerti, rassegne teatrali e musicali»* e che *«rientra a pieno titolo nel Fondo Unico dello Spettacolo (art. 41 Azioni trasversali - Promozione danza ricambio generazionale dei finanziamenti FUS) da cui concretamente - e non solo potenzialmente - finanziata»;*

- *le proprie attività possono essere inquadrate «in diversi settori del FUS» per le quali «riceve anche concretamente» i finanziamenti FUS.*

- *«Data l'integrazione inscindibile delle attività di formazione e spettacolistiche della Fondazione, dove queste ultime non sono altro che la "concretizzazione" delle prime, potranno beneficiare dell'Art-Bonus tutte le erogazioni liberali destinate al sostegno generale della Fondazione. A tal proposito, va rilevato che le disposizioni sull'Art-Bonus per questi enti dello spettacolo non prevedono limitazioni particolari sul tipo di sostegno a cui devono essere destinate le erogazioni liberali non imponendo alcun vincolo di destinazione se non che siano riferiti a progetti di sostegno e sviluppo dell'ente. È importante rilevare che, in materia di Art-Bonus quando il legislatore ha voluto imporre un vincolo, l'ha specificato nella relativa disposizione.*

Ciò è avvenuto, ad esempio, per altre categorie di Art-Bonus, tra cui la manutenzione e il restauro di beni culturali pubblici oppure la 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. Appare quindi evidente come il legislatore abbia volontariamente omesso tra i requisiti richiesti quello della esclusività per il supporto all'attività istituzionale degli enti al fine, quindi, di poter volontariamente allargare l'ambito di applicazione di questa tipologia di Art-Bonus per meglio perseguire quella che è la ratio legis sottesa, ovvero sostenere il finanziamento di tutti quei soggetti che svolgano stabilmente, in maniera strutturata e con continuità attività di spettacolo. Ciò emerge con chiarezza dal testo letterale della disposizione dove, a differenza delle altre categorie di Art-Bonus, per questa tipologia la norma agevola tutte le erogazioni finalizzate al sostegno e il sostegno in quanto tale, in assenza di limitazione di legge, non può che riferirsi all'intera attività del soggetto nel suo insieme. [...] A tal proposito, sarebbe peraltro sufficiente il fatto che la Fondazione riceva concretamente i finanziamenti del FUS menzionati, per rendere agevolabili le erogazioni liberali destinate al sostegno dell'attività della Fondazione.

In subordine, anche se appare restrittivo rispetto alla ratio e alle finalità della legge, potranno beneficiare dell'Art-Bonus tutte le erogazioni liberali destinate specificatamente al sostegno dell'attività e dello sviluppo di ciascuna delle Scuole gestite dalla Fondazione riconducibile ad un determinato settore del FUS. Quindi, ad esempio la Civica Scuola di Musica X tra le istituzioni concertistico-orchestrali o complessi strumentali, e/o società concertistiche e corali e la Civica Scuola di Teatro Y tra i centri di produzione teatrale e di danza.».

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 (c.d. *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 del 31 luglio 2014, n. 24/E e, da ultimo, nella circolare del 28 dicembre 2023, n. 34/E, 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;

- il sostegno di *«istituti e luoghi della cultura di appartenenza pubblica»* come definiti dall'articolo 101 del Codice dei beni culturali e del paesaggio di cui al decreto legislativo n. 42 del 2004, nonché 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 come integrato dall'articolo 5, comma 1 della legge n. 175 del 2017;

- 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.

Rientrano tra le spese agevolabili anche quelle sostenute per la progettazione dei lavori sopra elencati.

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 della cultura. Detto Ministero ha chiarito che *«secondo l'interpretazione fornita dall'Istante, le attività spettacolistiche, finanziate dal FUS, verrebbero svolte con l'apporto di studenti ed ex studenti provenienti dalle scuole di Alta Formazione gestite dalla Fondazione medesima e che pertanto, le attività spettacolistiche e la formazione risulterebbero inscindibilmente legate, anche sotto il profilo dell'ammissibilità al beneficio fiscale in parola.»*.

A tal riguardo il Ministero ha rappresentato che *«ai fini dell'ammissibilità al beneficio fiscale dell'Art bonus, pur non essendo necessaria l'effettiva percezione dei contributi a valere sul FUS, come chiarito dalla circolare di codesta Agenzia n. 34 del 28 dicembre 2023, correttamente richiamata dall'Istante, deve pur sempre trattarsi di attività dello spettacolo riconducibili in astratto alle categorie previste dal decreto ministeriale 27 luglio 2017.*

Quanto alla fattispecie in esame, non può che rilevarsi come le attività di formazione, seppur correlate ad attività spettacolistiche, non integrino comunque i requisiti richiesti dalla normativa di settore, individuata, secondo l'interpretazione fornita dalla citata circolare 34/2023, dal combinato disposto dell'articolo 1 del decreto-legge 31 maggio 2014, n. 83 e dal decreto ministeriale 27 luglio 2017.».

Pertanto, nel caso in esame, in cui l'Istante è *«titolare di attività diverse tra loro, alcune delle quali integranti i requisiti per l'ammissibilità al beneficio in parola mentre altre no, nella causale dell'erogazione liberale dovrà essere esplicitamente indicata l'attività che si intende sostenere.».*

Alla luce di quanto illustrato, si ritiene che siano ammissibili al beneficio fiscale dell'Art bonus di cui all'articolo 1, comma 1, del decreto legge n. 83 del 2014 le erogazioni liberali destinate al sostegno della Fondazione istante relativamente alle sole attività riconducibili in astratto alle categorie previste dal citato decreto ministeriale 27 luglio 2017 mentre sono escluse le somme destinate al "sostegno" delle attività di formazione che, seppur correlate ad attività spettacolistiche, non integrano i requisiti richiesti dalla normativa richiamata.

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 AD INTERIM
(firmato digitalmente)