

F&A News del 25 Giugno 2014.

Offerta turistico-culturale italiana: un elenco delle interessantissime agevolazioni - sotto forma di crediti d'imposta - per rilanciare il turismo e la competitività italiana

Il 31 maggio 2014 è stato pubblicato, sulla G.U. n. 125, il D.L. 83/2014 che contiene disposizioni finalizzate a reperire risorse, anche mediante interventi di agevolazione fiscale, per garantire la tutela del patrimonio culturale e lo sviluppo della cultura, a porre rimedio allo stato di emergenza in cui versano vari siti culturali, fra i quali Pompei e la Reggia di Caserta, a rilanciare il turismo e la competitività dell'offerta turistico-culturale italiana, anche tramite:

- processi di riqualificazione e digitalizzazione delle strutture ricettive;
- potenziamento della fruibilità del patrimonio culturale e turistico italiano;
- riordino e riorganizzazione dell'ENIT-Agenzia per il turismo.

Crediti di imposta per erogazioni liberali

L'articolo 1, del decreto legge in commento, introduce un regime fiscale agevolato di natura temporanea, sotto forma di credito d'imposta, in favore delle persone fisiche e giuridiche che effettuano erogazioni liberali in denaro per interventi a favore della cultura e dello

spettacolo. I contribuenti potranno usufruire di tale credito nella misura del:

- 65% delle erogazioni effettuate nel 2014 e nel 2015;
- 50% per il 2016.

In tal modo, si intende semplificare, per il triennio 2014-2016, il sistema di agevolazioni per le erogazioni liberali riguardanti i beni culturali, prevedendo un'unica disciplina per le persone fisiche e le persone giuridiche e, così, superando l'attuale dicotomia che vede la detrazione del 19 per cento per le prime e la deduzione dalla base imponibile per le seconde.

Più in dettaglio, per usufruire del credito di imposta, le predette erogazioni liberali devono essere effettuate in denaro e perseguire i seguenti scopi:

- interventi di manutenzione, protezione e restauro di beni culturali pubblici;
- sostegno degli istituti e dei luoghi della cultura di appartenenza pubblica;
- 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.

Nel periodo di operatività di detto regime agevolato non si applicherà la disciplina ordinariamente prevista per le erogazioni liberali, dal DPR 91786 (detrazioni IRPEF e deduzioni IRES).

In particolare, è temporaneamente disapplicato quanto previsto a fini IRPEF dall'art. 15, c. 1, lett. h - i, e a fini IRES dall'art. 100, c. 2, lett. f - g, del DPR 917/1986.

In sintesi, a fini IRPEF, il richiamato art. 15, c. 1, lett. h, del DPR 917/86, consente ai contribuenti di detrarre il 19% delle erogazioni liberali in denaro a favore dello Stato, delle regioni, degli enti locali territoriali, di enti o istituzioni pubbliche, ed altri enti per l'acquisto, la manutenzione, la protezione o il restauro di beni culturali. La lettera i consente di detrarre la medesima percentuale delle erogazioni liberali in denaro, per un importo non superiore al 2% del reddito complessivo dichiarato, a favore di enti o istituzioni pubbliche, fondazioni e associazioni legalmente riconosciute che senza scopo di lucro svolgono esclusivamente attività nello spettacolo, effettuate per la realizzazione di nuove strutture, per il restauro ed il potenziamento delle strutture esistenti, nonché per la produzione nei vari settori dello spettacolo.

A fini IRES, l'art. 100, c. 2, lett. f, DPR 917/86, consente di dedurre dal reddito imponibile le erogazioni liberali in denaro a favore dello Stato, di enti o istituzioni pubbliche, di fondazioni e di 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, effettuate per l'acquisto, la manutenzione, la protezione o il restauro di beni culturali. La lettera g rende deducibili anche le erogazioni liberali in denaro, per importo non superiore al 2% del reddito d'impresa dichiarato, a favore di enti o istituzioni pubbliche, fondazioni e associazioni legalmente riconosciute che senza scopo di lucro svolgono esclusivamente attività nello spettacolo, effettuate per la realizzazione di nuove strutture, per il restauro ed il potenziamento delle strutture esistenti, nonché per la produzione nei vari settori dello spettacolo.

Come già anticipato, il credito d'imposta sarà fruibile nel triennio 2014-2016 nelle seguenti percentuali:

a) 65% delle erogazioni liberali effettuate in ciascuno dei due periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2013;

b) 50% delle erogazioni liberali effettuate nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2015.

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

La disposizione in commento richiama esplicitamente il regime semplificato di autocertificazione di cui all'articolo 40, c. 9, D.L. 201/2011 (L. 214/2011): in particolare il contribuente, per usufruire delle predette agevolazioni, dovrà presentare una dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà al Ministero dei beni e delle attività culturali e del turismo, relativa alle spese effettivamente sostenute per lo svolgimento degli interventi e delle attività cui i benefici si riferiscono. Il Mibact esegue controlli a campione su tali dichiarazioni.

E' consentito ai titolari di reddito di impresa, ferma restando la ripartizione in tre quote annuali di pari importo, di utilizzare il credito di imposta in compensazione ai sensi della disciplina generale sulla compensazione di debiti e crediti fiscali (art. 17 D.Lgs. 241/1997). Detto credito non rileva ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive.

Inoltre, il credito d'imposta non è soggetto ai limiti di utilizzo annuale previsti dalla legge finanziaria 2008 (art. 1 c. 53 L. 244/2007), che pongono un tetto massimo annuale di 250.000 euro. Il credito non è nemmeno soggetto ai limiti massimi di compensazione di debiti e crediti fiscali, previsti dall'art. 34, della L. 388/2000, da ultimo elevati a 700.000 euro, per ciascun anno

solare (per effetto dell'art. 9 c. 2 D.L. 35/2013 – L. 64/2013).

I soggetti beneficiari delle erogazioni liberali devono comunicare ogni mese al Mibact, l'ammontare delle erogazioni ricevute nel mese di riferimento. Inoltre, devono dare pubblica comunicazione di tale ammontare, nonché della destinazione e dell'utilizzo delle erogazioni stesse, anche con un'apposita sezione nei propri siti web istituzionali, fatte salve le disposizioni in materia di privacy di cui al Codice in materia di protezione dei dati personali (D.Lgs. 196/2003).

Credito d'imposta per la digitalizzazione degli esercizi ricettivi

L'articolo 9, del decreto legge in commento, con lo scopo di sostenere la competitività del sistema del turismo nazionale favorendo la digitalizzazione del settore, concede un credito d'imposta per i periodi di imposta 2015, 2016, 2017, a favore degli esercizi ricettivi singoli o aggregati con servizi extra-ricettivi o ancillari, nella misura del trenta per cento dei costi sostenuti per investimenti ed attività di sviluppo.

Più in dettaglio, per quanto riguarda i soggetti destinatari dell'agevolazione, viene specificato che essi sono gli esercizi ricettivi singoli o aggregati, che forniscano servizi extra ricettivi o ancillari.

In materia di definizione e classificazione delle strutture ricettive il Codice del turismo (D.Lgs. 79/2011) aveva dettato un regime organico (articoli da 8 a 15), distinguendo fra strutture alberghiere/paralberghiere, extralberghiere, strutture ricettive all'aperto e strutture ricettive di mero supporto e dettando, per ciascuna di queste categorie, una serie di specifiche prescrizioni. Tali disposizioni sono state dichiarate incostituzionali con sentenza 2-5 aprile 2012, n.

80, in quanto costituiscono *“accentramento di funzioni spettanti in via ordinaria alle Regioni, in forza della loro competenza legislativa residuale in materia di turismo”*.

Una definizione positiva delle strutture ricettive è dunque ravvisabile solo nella legislazione dei singoli ordinamenti regionali. Il D.P.C.M. 13 settembre 2002 che recepisce l'Accordo sottoscritto in sede di Conferenza Stato-Regioni, in data 14 febbraio 2002, con il quale sono stati definiti i principi per l'armonizzazione, la valorizzazione e lo sviluppo del sistema turistico, rinvia infatti alle regioni la determinazione delle caratteristiche dell'offerta turistica italiana attraverso intese fra le stesse e le province autonome di Trento e Bolzano, nonché la determinazione degli standard minimi comuni per i differenti prodotti e servizi turistici.

Per quanto riguarda i servizi, ossia le prestazioni d'opera fornite al turista, in assenza di definizione normativa, possono essere considerati servizi primari quelli fondamentali per lo svolgimento del viaggio e senza i quali il viaggio non può esistere (trasporto, ricettività). Sono servizi secondari o accessori le prestazioni che completano e migliorano il viaggio (transfers, visite alle città, escursioni, servizi bancari e assicurativi, noleggio autovetture...). I cosiddetti servizi ancillari sono quelli, spesso prodotti da aziende terze, venduti assieme al prodotto principale. Volano di sviluppo di questi servizi sono in particolare la telefonia, internet e internet mobile.

Il credito è riconosciuto nella misura del trenta per cento dei costi sostenuti per investimenti e attività di sviluppo, fino all'importo massimo complessivo di 12.500 euro nei periodi di imposta 2015, 2016, 2017 e comunque fino all'esaurimento dell'importo massimo di 15 milioni di euro (per ciascuno dei periodi di imposta 2015, 2016, 2017, 2018 e 2019).

Detto credito di imposta è ripartito in tre quote annuali di pari importo.

Il credito di imposta è riconosciuto esclusivamente per spese relative alla digitalizzazione a:

- impianti wi-fi;
- siti web ottimizzati per il sistema mobile;
- programmi per la vendita diretta di servizi e pernottamenti e la distribuzione sui canali digitali, purché in grado di garantire gli standard di interoperabilità necessari all'integrazione con siti e portali di promozione pubblici e privati e di favorire l'integrazione fra servizi ricettivi ed extra-ricettivi;
- spazi e pubblicità per la promozione e commercializzazione di servizi e pernottamenti turistici sui siti e piattaforme informatiche specializzate, anche gestite da tour operator e agenzie di viaggio;
- servizi di consulenza per la comunicazione e il marketing digitale;
- strumenti per la promozione digitale di proposte e offerte innovative in tema di inclusione e di ospitalità per persone con disabilità;
- servizi relativi alla formazione del titolare o del personale dipendente ai fini previsti dalle norme in commento.

Sono escluse dalle spese i costi relativi alla intermediazione commerciale.

E' stabilito che le disposizioni operino nel rispetto delle soglie di aiuto di minore importanza ("*de minimis*") stabilite dalla Commissione UE regolamento (UE) n. 1407/2013 della

Commissione europea del 18 dicembre 2013, sotto le quali non è necessaria autorizzazione della Commissione.

Il credito in esame non concorre alla formazione della base imponibile ai fini delle imposte sul reddito e dell'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP); non rileva, inoltre, ai fini della determinazione della percentuale di deducibilità degli interessi passivi, di cui all'articolo 61 del DPR 917/86, né rispetto ai criteri di inerenza per la deducibilità delle spese, di cui all'articolo 109, comma 5, del medesimo DPR 917/86.

L'articolo 61, del DPR 917/86 disciplina la percentuale di deducibilità degli interessi passivi dal reddito d'impresa. Tale quota è pari al rapporto tra i ricavi e gli altri proventi che concorrono a formare il reddito e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi.

L'articolo 109, comma 5, del DPR 917/86 prevede che le spese e gli altri componenti negativi diversi dagli interessi passivi, tranne gli oneri fiscali, contributivi e di utilità sociale, siano deducibili se e nella misura in cui si riferiscono ad attività o beni da cui derivano ricavi o altri proventi che concorrono a formare il reddito o che non vi concorrono in quanto esclusi. Se si riferiscono indistintamente ad attività o beni produttivi di proventi computabili e ad attività o beni produttivi di proventi non computabili in quanto esenti nella determinazione del reddito, sono deducibili per la parte corrispondente al rapporto di cui ai commi 1, 2, e 3 dell'articolo 96, del DPR 917/86.

Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione, secondo le norme generali in materia di compensazione dei crediti tributari dettate dall'articolo 17, del D.Lgs. n. 241 del 1997, ma presentando il modello F24 esclusivamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate,

pena lo scarto dell'operazione di versamento, secondo modalità e termini definiti con successivo provvedimento del Direttore della medesima Agenzia.

Sarà un decreto del Ministro dei beni e delle attività culturali e del turismo, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, sentito il Ministro dello sviluppo economico, da adottare entro tre mesi dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del decreto in esame, che avrà il compito di definire i seguenti aspetti:

- tipologie di spese eleggibili,
- procedure per la loro ammissione al beneficio nel rispetto del limite di legge;
- soglie massime di spesa eleggibile per singola voce di spesa sostenuta;
- procedure di recupero nei casi di utilizzo illegittimo dei crediti d'imposta secondo le norme contenute nell'articolo 1, comma 6, del decreto-legge 25 marzo 2010, n. 40.

Il richiamato articolo 1, comma 6, del D.L. 40 del 2010 prevede che, per contrastare fenomeni di utilizzo illegittimo dei crediti d'imposta e per accelerare le procedure di recupero nei casi di utilizzo illegittimo dei crediti d'imposta agevolativi la cui fruizione è autorizzata da amministrazioni ed enti pubblici, anche territoriali, l'Agenzia delle Entrate trasmette a tali amministrazioni ed enti, tenuti al detto recupero, entro i termini e secondo le modalità telematiche stabiliti con provvedimenti dirigenziali generali adottati d'intesa, i dati relativi ai predetti crediti utilizzati in diminuzione delle imposte dovute, nonché in compensazione ai sensi dell'articolo 17, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.

Le somme recuperate sono riversate all'entrata del bilancio dello Stato e restano acquisite all'erario.

Credito di imposta per favorire la riqualificazione e l'accessibilità delle strutture ricettive

L'articolo 10, del decreto legge in commento, per migliorare la qualità dell'offerta ricettiva per accrescere la competitività delle destinazioni turistiche, concede alle strutture ricettive, per il periodo d'imposta in corso al 1° giugno 2014 e per i due successivi, un credito d'imposta nella misura del trenta per cento delle spese sostenute per interventi di ristrutturazione edilizia ed abbattimento delle barriere architettoniche.

In particolare possono accedere all'agevolazione le strutture ricettive esistenti alla data del 1° gennaio 2012.

Il credito d'imposta è riconosciuto, nella misura del 30% delle spese sostenute per i seguenti interventi, per un massimale di spesa pari a 200.000 euro:

- interventi di ristrutturazione edilizia; si ricorda che per "*interventi di ristrutturazione edilizia*", di cui all'articolo 3, comma 1, lettera d, del D.P.R. 380/2001, si intendono, tra l'altro, gli interventi rivolti a trasformare gli organismi edilizi mediante un insieme sistematico di opere che possono comprendere il ripristino o la sostituzione di alcuni elementi costitutivi dell'edificio, l'eliminazione, la modifica e l'inserimento di nuovi elementi ed impianti;
- interventi di eliminazione delle barriere architettoniche.

Si ricorda che la L. 380/2001 prevede, tra l'altro che la progettazione della ristrutturazione deve comunque prevedere accorgimenti tecnici idonei alla installazione di meccanismi per l'accesso ai piani superiori, compresi i servoscala; idonei accessi alle parti comuni degli edifici e alle singole unità immobiliari; almeno un accesso in piano, rampe prive di gradini o idonei mezzi di sollevamento; l'installazione, nel caso di immobili con più di tre livelli fuori terra, di un ascensore per ogni scala principale raggiungibile mediante rampe prive di gradini.

E' stabilito che le disposizioni operino nel rispetto delle soglie di aiuto di minore importanza ("*de minimis*") stabilite dalla Commissione UE regolamento (UE) n. 1407/2013 della Commissione europea del 18 dicembre 2013, sotto le quali non è necessaria autorizzazione della Commissione.

Anche in questo caso il credito in esame non concorre alla formazione della base imponibile ai fini delle imposte sul reddito e dell'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP); non rileva, inoltre, ai fini della determinazione della percentuale di deducibilità degli interessi passivi, di cui all'articolo 61 del DPR 917/86, né rispetto ai criteri di inerenza per la deducibilità delle spese, di cui all'articolo 109, comma 5, del medesimo DPR 917/86.

Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione, secondo le norme generali in materia di compensazione dei crediti tributari dettate dall'articolo 17, del D.lgs. n. 241 del 1997.

La prima quota del credito d'imposta relativo alle spese effettuate nel periodo d'imposta in corso al 1° giugno 2014 (data di entrata in vigore del presente decreto) è utilizzabile non prima del primo gennaio 2015.

Sarà un decreto del Ministro dei beni e delle attività culturali e del turismo, di concerto con il

Ministro dell'economia e delle finanze e il Ministro dello sviluppo economico, sentita la Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le regioni, le province autonome di Trento e Bolzano da adottare entro tre mesi dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del decreto in esame, che avrà il compito di stabilire le disposizioni applicative, con riferimento, in particolare a:

- le tipologie di strutture ricettive ammesse al credito di imposta;
- le tipologie di interventi ammessi al beneficio, nell'ambito della ristrutturazione edilizia e dell'abbattimento delle barriere architettoniche;
- le procedure per l'ammissione al beneficio, che avviene secondo l'ordine cronologico di presentazione delle relative domande, nei limiti di spesa previsti dalla legge;
- le soglie massime di spesa eleggibile per singola voce di spesa sostenuta;
- le procedure di recupero nei casi di utilizzo illegittimo dei crediti d'imposta secondo quanto stabilito dall'articolo 1, comma 6, del decreto-legge 25 marzo 2010, n. 40.