Studio Favino
CONSULENZA AZIENDALE E TRIBUTARIA

www.studiofavino.it
Viale degli Artigiani, 9 – 71122 Foggia
Tel./Fax: +39 0881 580006
P.iva 04049180716

Circolari per la clientela

Credito d'imposta per le erogazioni liberali agli istituti di istruzione (c.d. "*School bonus*")

1 PREMESSA

L'art. 1 co. 145 - 150 della L. 13.7.2015 n. 107 prevede la concessione di un credito d'imposta per favorire le erogazioni liberali in denaro:

- destinate agli investimenti in favore di tutti gli istituti del sistema nazionale di istruzione;
- per la realizzazione di nuove strutture scolastiche, la manutenzione e il potenziamento di quelle esistenti e per il sostegno a interventi che migliorino l'occupabilità degli studenti.

Con il DM 8.4.2016, pubblicato sulla *G.U.* 23.5.2016 n. 119, sono state emanate le disposizioni attuative relative a tale agevolazione (c.d. "*School bonus*").

Chiarimenti ufficiali

L'Agenzia delle Entrate ha fornito i primi chiarimenti sul credito d'imposta in esame nell'ambito della circ. 18.5.2016 n. 20 (cap. V, § 1).

La disciplina del credito d'imposta in esame presenta numerose analogie con il credito d'imposta per favorire le erogazioni liberali in denaro a sostegno della cultura e dello spettacolo (c.d. "*Art bonus*"):

- disciplinato dall'art. 1 del DL 31.5.2014 n. 83, conv. L. 29.7.2014 n. 106;
- che era stato oggetto di chiarimenti da parte dell'Agenzia delle Entrate con la circ. 31.7.2014 n. 24.

2 SOGGETTI BENEFICIARI

Il nuovo credito d'imposta introdotto dalla L. 107/2015 è riconosciuto:

- alle persone fisiche;
- agli enti non commerciali;
- ai soggetti titolari di reddito d'impresa.

Soggetti titolari di reddito d'impresa

Secondo quanto era stato chiarito dalla circ. Agenzia delle Entrate 31.7.2014 n. 24 in relazione al c.d. "*Art bonus*", ai fini dell'individuazione dei "soggetti titolari di reddito d'impresa" deve farsi riferimento alla definizione fornita dall'art. 55 del TUIR, secondo cui "*sono redditi di impresa quelli che derivano dall'esercizio di imprese commerciali*", sia in forma individuale che collettiva.

Rientrano, quindi, in tale categoria:

- le persone fisiche che svolgono attività commerciale (imprenditori individuali);
- le società e gli enti che svolgono attività commerciale, cioè:
  - le società commerciali (snc, sas, srl, spa, sapa, società cooperative);
  - gli enti commerciali;
  - gli enti non commerciali che esercitano, anche marginalmente, attività commerciale;
- le stabili organizzazioni in Italia di imprese non residenti.

Società semplici

In relazione alle erogazioni liberali effettuate dalle società semplici, non appare invece chiaro se:

- il credito d'imposta non spetti;
- oppure spetti ai singoli soci nella stessa proporzione prevista nell'art. 5 del TUIR ai fini dell'imputazione del reddito (cfr. la circ. Agenzia delle Entrate 31.7.2014 n. 24, in relazione al c.d. "*Art bonus*", la cui disciplina non è però del tutto analoga).

3 AMBITO TEMPORALE

La decorrenza del credito d'imposta in esame, inizialmente prevista dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2014 (quindi dall'anno 2015, per i soggetti "solari"), è stata rinviata di un anno per effetto delle modifiche apportate all'art. 1 co. 145 e 150 della L. 107/2015 dall'art. 1 co. 231 della L. 208/2015 (legge di stabilità 2016).

Lo "*School bonus*" si applica, quindi, in relazione ai tre periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31.12.2015 (anni 2016, 2017 e 2018, per i soggetti "solari").

4 EROGAZIONI LIBERALI AGEVOLABILI

Il credito d'imposta è previsto per i suddetti soggetti che effettuano erogazioni liberali in denaro:

- destinate agli investimenti in favore di tutti gli istituti del sistema nazionale di istruzione, vale a dire le istituzioni scolastiche statali e le istituzioni scolastiche paritarie private e degli enti locali;
- per la realizzazione di nuove strutture scolastiche, la manutenzione e il potenziamento di quelle esistenti e per il sostegno a interventi che migliorino l'occupabilità degli studenti.

Ammontare massimo delle erogazioni agevolabili

Le erogazioni liberali in esame sono ammesse al credito d'imposta nel limite dell'importo massimo di 100.000,00 euro per ciascun periodo d'imposta.

5 CONDIZIONI PER IL RICONOSCIMENTO DEL CREDITO D'IMPOSTA

Il credito d'imposta è riconosciuto a condizione che le erogazioni liberali siano versate:

- in un apposito capitolo dell'entrata del bilancio dello Stato;
- secondo le modalità definite con il citato DM 8.4.2016.

In particolare, il credito d'imposta è riconosciuto alle persone fisiche, agli enti non commerciali e ai soggetti titolari di reddito d'impresa, a condizione che le somme siano versate all'entrata del bilancio dello Stato sul capitolo n. 3626, codice IBAN: IT40H0100003245348013362600.

I versamenti devono essere effettuati distintamente per ciascuna istituzione scolastica beneficiaria.

Causale del versamento

Nella causale del versamento deve essere riportato, nell'esatto ordine di seguito indicato:

- il codice fiscale dell'istituzione scolastica beneficiaria;
- il codice della finalità alla quale è vincolata ciascuna erogazione, vale a dire:
  - C1: realizzazione di nuove strutture scolastiche;
  - C2: manutenzione e potenziamento di strutture scolastiche esistenti;
  - C3: sostegno a interventi che migliorino l'occupabilità degli studenti;
- il codice fiscale delle persone fisiche o degli enti non commerciali o dei soggetti titolari di reddito d'impresa.

6 MISURA DEL CREDITO D'IMPOSTA

Il credito d'imposta è pari al:

- 65% delle erogazioni liberali effettuate in ciascuno dei due periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31.12.2015 (anni 2016 e 2017, per i soggetti "solari");
- 50% delle erogazioni liberali effettuate nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2017 (anno 2018, per i soggetti "solari").

Considerato l'ammontare massimo delle erogazioni agevolabili (pari a 100.000,00 euro per ciascun periodo d'imposta), l'ammontare massimo del credito d'imposta spettante è quindi pari a:

- 65.000,00 euro, in relazione a ciascuno degli anni 2016 e 2017 (soggetti "solari");
- 50.000,00 euro, in relazione all'anno 2018 (soggetti "solari").

7 RIPARTIZIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA

Il credito d'imposta è ripartito in tre quote annuali di pari importo.

Soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare

Secondo quanto era stato chiarito dalla circ. Agenzia delle Entrate 31.7.2014 n. 24 in relazione al c.d. "*Art bonus*", per i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare, il riferimento alla ripartizione "*in tre quote annuali di pari importo*" deve intendersi in concreto riferito ai tre periodi d'imposta di utilizzo del credito.

Riporto in avanti della quota annuale non utilizzata

La quota annuale non utilizzata può essere riportata in avanti, senza alcun limite temporale.

8 UTILIZZO DEL CREDITO D'IMPOSTA

8.1 SOGGETTI TITOLARI DI REDDITO D'IMPRESA

Per i soggetti titolari di reddito d'impresa, viene stabilito che il credito d'imposta, ferma restando la suddetta ripartizione in tre quote annuali di pari importo, è utilizzabile esclusivamente in compensazione:

- mediante il modello F24, ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97;
- a scomputo dei versamenti dovuti;
- a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello di effettuazione delle erogazioni liberali.

8.1.1 Non applicazione dei limiti alle compensazioni nel modello F24

Come chiarito dalla circ. Agenzia delle Entrate 18.5.2016 n. 20 (cap. V, § 1), all'utilizzo del credito d'imposta in esame non si applicano:

- il limite generale annuale alle compensazioni nel modello F24, di cui all'art. 34 della L. 388/2000, innalzato a 700.000,00 euro dall'1.1.2014;
- il divieto di compensazione nel modello F24, ai sensi dell'art. 31 co. 1 del DL 78/2010 (conv. L. 122/2010), dei crediti relativi ad imposte erariali in presenza di debiti:
  - iscritti a ruolo per imposte erariali e relativi accessori, ovvero derivanti da accertamenti esecutivi emessi dall'1.10.2011;
  - di ammontare superiore a 1.500,00 euro;
  - per i quali sia scaduto il termine di pagamento.

8.1.2 Applicazione del limite annuale all'utilizzo dei crediti d'imposta agevolativi

La circ. Agenzia delle Entrate 18.5.2016 n. 20 (cap. V, § 1) ha inoltre chiarito che, in assenza di un'espressa esclusione prevista dalla norma agevolativa, allo "*School bonus*" si applica invece il limite annuale di utilizzazione dei crediti d'imposta da quadro RU, pari a 250.000,00 euro (art. 1 co. 53 della L. 244/2007).

Tuttavia, viene precisato che, qualora in un determinato anno il contribuente si trovi nella condizione di non poter sfruttare appieno il suddetto limite generale di 700.000,00 euro, sarà possibile utilizzare

i crediti d'imposta in questione anche oltre lo specifico limite dei 250.000,00 euro, fino a colmare la differenza non sfruttata del limite generale.

8.2 SOGGETTI NON TITOLARI DI REDDITO D'IMPRESA

Con riferimento alle persone fisiche e agli enti che non esercitano attività commerciali, la fruizione del credito d'imposta avviene:

- nella dichiarazione dei redditi;
- ai fini del versamento delle imposte sui redditi.

8.3 INDICAZIONE IN DICHIARAZIONE DEI REDDITI

Il credito d'imposta deve essere indicato nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta nel corso del quale sono effettuate le erogazioni liberali.

9 REGIME FISCALE DEL CREDITO D'IMPOSTA

Il credito d'imposta in esame non rileva ai fini:

- delle imposte sui redditi (IRPEF/IRES);
- dell'IRAP.

10 DIVIETO DI CUMULO

Il credito d'imposta in esame non è cumulabile con altre agevolazioni previste per le medesime spese.

11 ATTRIBUZIONE DELLE EROGAZIONI LIBERALI VERSATE

Le somme versate a titolo di erogazioni liberali sono riassegnate ad un apposito fondo iscritto nello stato di previsione del Ministero dell'Istruzione, dell'Università e della Ricerca, per l'erogazione alle scuole beneficiarie.

Una quota pari al 10% delle somme complessivamente iscritte annualmente sul predetto fondo è assegnata alle istituzioni scolastiche che risultano destinatarie delle erogazioni liberali in un ammontare inferiore alla media nazionale.

12 OBBLIGHI DI PUBBLICITÀ

I soggetti beneficiari delle suddette erogazioni devono dare pubblica comunicazione:

- dell'ammontare delle somme ricevute per ciascun anno finanziario;
- della destinazione e dell'utilizzo delle erogazioni stesse (indicando puntualmente le attività da realizzare o in corso di realizzazione).

Tale comunicazione deve avvenire:

- tramite il proprio sito Internet istituzionale, nell'ambito di una pagina dedicata e facilmente individuabile;
- nel portale telematico del Ministero dell'Istruzione, dell'Università e della Ricerca;
- nel rispetto delle disposizioni del Codice in materia di protezione dei dati personali (DLgs. 196/2003).