



ORDINE DEI  
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI  
ESPERTI CONTABILI  
M I L A N O



Dimore storiche e artistiche vincolate:  
fiscalità, agevolazioni e prospettive di sviluppo

# PROPOSTA DI REINTRODUZIONE DELLA DEDUZIONE INTEGRALE DELLE SPESE DI MANUTENZIONE E DI RESTAURO (LEGGE SCOTTI)

**GIULIA LECHI**  
Dottore Commercialista – Odcec Milano

2 febbraio 2023

# Argomenti oggetto di trattazione

- La **tutela** degli immobili vincolati di interesse storico e artistico nella normativa.
- Le **agevolazioni fiscali** delle opere di manutenzione e valorizzazione del patrimonio culturale privato.
- La situazione attuale
- Ipotesi di prospettive future

# La tutela degli immobili vincolati di interesse storico e artistico nella normativa

## Costituzione Italiana - Articolo 9

La Repubblica promuove lo sviluppo della cultura e la ricerca scientifica e tecnica [*cf.* [artt. 33](#), [34](#)].

Tutela il paesaggio e il patrimonio storico e artistico della Nazione.

Tutela l'ambiente, la biodiversità e gli ecosistemi, anche nell'interesse delle future generazioni. La legge dello Stato disciplina i modi e le forme di tutela degli animali.

Il riconoscimento di pubblico interesse è dato dall'imposizione del vincolo a norma della **legge 1 giugno 1939, n. 1089**

# Codice dei beni culturali e del paesaggio – D.Lgs. n. 42/2004

## Articolo 1

### Principi

1. In attuazione dell'articolo 9 della Costituzione, la Repubblica tutela e valorizza il patrimonio culturale in coerenza con le attribuzioni di cui all'articolo 117 della Costituzione e secondo le disposizioni del presente codice.
2. La tutela e la valorizzazione del patrimonio culturale concorrono a preservare la memoria della comunità nazionale e del suo territorio e a promuovere lo sviluppo della cultura.

## Articolo 22

### Procedimento di autorizzazione per interventi di edilizia

1. Fuori dei casi previsti dagli articoli 25 e 26, l'autorizzazione prevista dall'articolo 21, comma 4, relativa ad interventi in materia di edilizia pubblica e privata è rilasciata entro il termine di centoventi giorni dalla ricezione della richiesta da parte della soprintendenza.

## Articolo 30

### Obblighi conservativi

13. I privati proprietari, possessori o detentori di beni culturali sono tenuti a garantirne la conservazione.

## **Articolo 32**

### **Interventi conservativi imposti**

1. Il Ministero può imporre al proprietario, possessore o detentore a qualsiasi titolo gli interventi necessari per assicurare la conservazione dei beni culturali, ovvero provvedervi direttamente.

## **Articolo 33**

### **Procedura di esecuzione degli interventi conservativi imposti**

3. Il soprintendente, se non ritiene necessaria l'esecuzione diretta degli interventi, assegna al proprietario, possessore o detentore un termine per la presentazione del progetto esecutivo delle opere da effettuarsi, conformemente alla relazione tecnica.

## Articolo 34

### Oneri per gli interventi conservativi imposti

1. Gli oneri per gli interventi su beni culturali, imposti o eseguiti direttamente dal Ministero ai sensi dell'articolo 32, sono a carico del proprietario, possessore o detentore.

La normativa impone quindi a carico dei proprietari, possessori e detentori di immobili di interesse culturale previsti dal Codice dei beni culturali **obblighi di tutela e conservazione.**

A fronte di questo obblighi l'attuale disciplina fiscale non appare adeguata agli oneri gravanti sui proprietari, questo nonostante la **Corte Costituzionale** (C.C: 28 novembre 2003, n. 346) abbia stabilito che *«nessun dubbio può sussistere sulla legittimità della concessione di un beneficio fiscale relativo agli immobili di interesse storico o artistico, apparendo tale scelta tutt'altro che arbitraria o irragionevole, in considerazione del complesso di vincoli ed obblighi gravante per legge sulla proprietà di siffatti beni»*.

# Le agevolazioni fiscali per le spese di manutenzione, restauro e valorizzazione.

Il tema oggetto di intervento è quello delle agevolazioni fiscali per le spese di manutenzione, restauro e valorizzazione in prospettiva futura di pieno riconoscimento del valore economico-sociale del patrimonio storico culturale vincolato di proprietà privata.

L'attenzione si concentrerà sulla tassazione delle imposte dirette (IRES e IRAP), tralasciando quanto riguarda la tassazione sulla proprietà (IMU) e sui trasferimenti (registro, successione e donazione, ipocatastali)

# 1. La Legge Scotti come primo intervento armonico per il sostegno della tutela del patrimonio culturale

La Legge Scotti, o Legge 2/8/1982 n. 512: Regime fiscale dei beni di rilevante interesse culturale, è stata emanata nel 1982 con l'obiettivo di tutelare il patrimonio culturale e artistico del nostro paese.

E' stata la prima e unica legge organica in materia fiscale per i beni di rilevante interesse culturale.

La legge ha normato l'argomento in materia sia di imposte dirette che in tema di imposte indirette in un tempo antecedente all'emanazione del TUIR (1986).

In termini riassuntivi la norma prevedeva:

- Esenzione dalle imposte dirette per gli immobili con destinazione culturale (art. 1), quali musei, biblioteche archivi ecc. (beneficio per destinazione)
- Aggiornamento delle rendite catastali per gli immobili vincolati, mediante applicazione del minore tra i coefficienti previsti per i fabbricati. (art. 2)

- Deduzione delle spese effettivamente rimaste a carico per gli immobili di rilevante interesse culturale (art. 3 – I comma)
- Deduzione delle erogazioni liberali effettuate nei confronti di enti che hanno come finalità la conservazione di rilevante interesse culturale (art. 3 – II comma)

La legge Scotti è stata poi trasfusa all'interno del Testo Unico sulle imposte sui redditi, emanato come Dpr 22/12/1986 n. 917 all'art. 10, I comma lettera o).

## 2. Gli interventi legislativi successivi

L'agevolazione rimane in vigore fino all'8/12/**1993** quando la deduzione viene trasformata in **detrazione al 19%** e inserita all'art. 13 bis, I comma lettera h), poi diventato art. 15.

La presenza di detrazioni relative alle ristrutturazioni edilizie su immobili a prevalente destinazione abitativa è cumulabile con la detrazione del 19% per gli immobili di interesse storico, ma ridotto alla metà.

Con la manovra 2020, la detrazione del 19% viene ulteriormente ridotta, con una diminuzione della detrazione oltre i 120.000 € di reddito fino ad azzerarsi per redditi superiori a 240.000.

# La situazione attuale.

Le agevolazioni per gli immobili di interesse storico artistico attualmente in vigore sono in estrema sintesi le seguenti:

- **Società di capitali ed enti commerciali (IRES): deduzione al 100%** dalla base imponibile delle spese sostenute (art. 100, lett. E) TUIR).
- **Enti non commerciali (IRES): detrazione di imposta al 19%** per le spese di manutenzione di immobili di interesse culturale (art. 147 TUIR).

- **Persone fisiche (IRPEF): detrazione di imposta al 19%** per le spese di manutenzione di immobili di interesse culturale (art. 15 lett. G) TUIR) sostenute dai proprietari
- limitazioni della detrazione oltre i 120.000€ di reddito e annullamento oltre i 240.000€ di reddito
- cumulabilità con la detrazione delle spese per interventi di recupero per ristrutturazione edilizia (art. 16-bis TUIR), in questo caso ridotte alla metà (50% del 19%).
- non cumulabilità con le detrazioni per risparmio energetico, facciate o bonus verde.

## Criticità della situazione attuale.

- Appare evidente che, a fronte del comune intento oggettivo di dare un'agevolazione fiscale ai proprietari di immobili di interesse storico, esiste una disparità soggettiva a seconda di chi o quale ente sia proprietario. Le persone giuridiche continuano ad avere la deduzione integrale dei costi, mentre le persone fisiche hanno alternativamente una detrazione del 19% o una minore in presenza di redditi elevati.
- Vi è inoltre un disallineamento tra le erogazioni liberali effettuate dalle persone fisiche a enti che perseguono la conservazione del patrimonio culturale ed esborsi per spese sostenute direttamente

- A questo si aggiunge che la detrazione del 19% talora non copre neppure i costi burocratici imposti dallo stato, soprattutto in relazione alle spese di manutenzione ordinaria e non è sicuramente compensativa dei maggiori costi sostenuti per adeguarsi agli standard di conservazione richiesti.
- Ultimo, ma non meno importante, appare la difficoltà, emersa dal III osservatorio sul patrimonio culturale privato 2022, a trovare maestranze specializzate che spesso fa lievitare i costi di restauro
- In tema di reperibilità delle risorse richieste le principali cause riscontrate sono: a) la mancanza di professionisti: opzionato parimenti (33%) per i ruoli di giardiniere specializzato o dell'agronomo, fitopatologo, arboricoltore o vivaista, per la professione di esperto di diagnostica, scienze e tecnologia applicate ai beni culturali e di stimatore di opere d'arte di beni mobiliari; b) la preparazione inadeguata: rilevato in particolare su architetti (31%) e ingegneri (26%); il costo del lavoro troppo elevato: indicato nel caso di architetto (45%), di tecnico dei musei (36%) e di addetto o tecnico delle biblioteche o bibliotecario (35%); d) la mancanza di disponibilità sul luogo: rilevato nelle professioni dell'antropologo (50%), del paleografo (44%) e dell'addetto o tecnico delle biblioteche o bibliotecario (42%)

# Le ipotesi di lavoro.

## **1) Deduzione dalla base imponibile irpef delle spese di manutenzione, restauro e valorizzazione degli immobili storici culturali.**

### Obiettivi:

- Correzione della distorsione attualmente in vigore tra proprietari persone fisiche e persone giuridiche ed enti, con riallineamento per tutti della deduzione dai redditi come previsto dalla legge Scotti.
- Riallineamento di trattamento con parificazione degli esborsi per erogazioni a enti che perseguono la conservazione del patrimonio culturale ed esborsi per spese sostenute direttamente.

- Riaffermazione del valore storico-culturale dei beni mobili e immobili di proprietà privata che sono gravati da maggiori oneri di manutenzione e conservazione nonché da un complesso di vincoli legislativi alla destinazione, all'utilizzo, alla circolazione giuridica e al restauro.
- Inquadramento gli immobili di valore storico-culturale quale volano attivo dell'economia del territorio, grazie al mantenimento di maestranze di restauro e indotto turistico.

## 2) Credito di imposta del 50% sulle spese annualmente sostenute.

Questa seconda ipotesi prevede di rendere permanente lo strumento introdotto dall'art. 65 bis del DL 25 maggio 2021 n. 73, c.d. Decreto Sostegni bis, che aveva previsto per questa misura temporanea uno stanziamento limitato di € 1.000.000

Il Decreto ha previsto un **credito di imposta** utilizzabile in compensazione per il pagamento delle imposte **pari al 50% delle spese** effettivamente rimaste a carico, cedibile anche a terzi.

Sarebbe uno strumento nuovo, allineato alla tipologia dei bonus edilizi ma rivolto solo agli immobili di interesse storico e artistico anche più efficace della deduzione dalla base imponibile.

### 3) L'utilizzo degli Ets quali strumenti di gestione fiscale.

Uno strumento nuovo e sicuramente molto interessante per la gestione fiscale degli immobili vincolati è quella degli enti del terzo settore che abbiano come scopo principale la conservazione dei beni vincolati

Vantaggi:

- Deducibilità delle erogazioni ricevute dall'ente.
- Possibilità di affiancare attività commerciali e non con la tassazione della sola parte commerciale.