

***“School bonus”* e detrazione IRPEF
per le spese scolastiche - Novità
della L. 13.7.2015 n. 107**

1 PREMESSA

Con la L. 13.7.2015 n. 107, entrata in vigore il 16.7.2015, è stato riformato il sistema nazionale di istruzione e formazione (c.d. “buona scuola”).

In ambito fiscale, viene:

- prevista la concessione di un credito d'imposta in relazione alle erogazioni liberali in denaro destinate agli investimenti in favore di tutti gli istituti del sistema nazionale di istruzione (c.d. “*School bonus*”);
- modificata la detrazione IRPEF del 19% per le spese di frequenza scolastica.

2 CREDITO D'IMPOSTA PER LE EROGAZIONI LIBERALI AGLI ISTITUTI DI ISTRUZIONE

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.

La disciplina del credito d'imposta in esame (c.d. “*School bonus*”) 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.

2.1 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).

2.2 AMBITO TEMPORALE

Il credito d'imposta si applica in relazione ai tre periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31.12.2014 (anni 2015, 2016 e 2017, per i soggetti "solari").

2.3 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.

2.4 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 31.12.2014 (anni 2015 e 2016, per i soggetti "solari");
- 50% delle erogazioni liberali effettuate nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2016 (anno 2017, per i soggetti "solari").

L'ammontare massimo del credito d'imposta spettante è quindi pari a:

- 65.000,00 euro, in relazione a ciascuno degli anni 2015 e 2016 (soggetti "solari");
- 50.000,00 euro, in relazione all'anno 2017 (soggetti "solari").

2.5 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 che saranno definite con un decreto del Ministro dell'Istruzione, dell'Università e della Ricerca, emanato di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze.

2.6 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.

2.7 UTILIZZO DEL CREDITO D'IMPOSTA

2.7.1 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 in compensazione:

- mediante il modello F24, ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97;
- a scomputo dei versamenti dovuti.

2.7.2 Soggetti non titolari di reddito d'impresa

Con riferimento alle persone fisiche e gli enti che non esercitano attività commerciali, la fruizione del credito d'imposta dovrebbe invece avvenire nella dichiarazione dei redditi (cfr. la circ. Agenzia delle Entrate 31.7.2014 n. 24, in relazione al c.d. "*Art bonus*").

2.8 REGIME FISCALE DEL CREDITO D'IMPOSTA

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

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

2.9 DIVIETO DI CUMULO

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

2.10 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.

2.11 OBBLIGHI DI PUBBLICITÀ

I soggetti beneficiari delle suddette erogazioni devono dare pubblica comunicazione:

- dell'ammontare delle somme ricevute;
- della destinazione e dell'utilizzo delle erogazioni stesse.

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).

3 DETRAZIONE IRPEF DEL 19% PER LE SPESE DI FREQUENZA SCOLASTICA

L'art. 1 co. 151 della L. 13.7.2015 n. 107 modifica l'art. 15 del TUIR, in relazione alla detrazione IRPEF del 19% per le spese di frequenza scolastica.

3.1 FREQUENZA DI SCUOLE DELL'INFANZIA, PRIMARIE E SECONDARIE

Per effetto della nuova lett. e-bis) dell'art. 15 co. 1 del TUIR, la detrazione IRPEF del 19% si applica in relazione alle spese per la frequenza:

- delle scuole dell'infanzia (ex asili);
- del primo ciclo di istruzione, cioè delle scuole primarie (ex elementari) e delle scuole secondarie di primo grado (ex medie);
- delle scuole secondarie di secondo grado (ex superiori).

La nuova disciplina si applica sia alle scuole statali, che alle scuole paritarie private e degli enti locali, appartenenti al sistema nazionale di istruzione di cui all'art. 1 della L. 10.3.2000 n. 62.

In precedenza, la detrazione IRPEF era limitata alle spese di frequenza di corsi di istruzione secondaria, di primo e di secondo grado.

Ora, invece, diventano detraibili anche le spese per la frequenza:

- di scuole dell'infanzia;
- della scuola primaria.

3.1.1 Ammontare massimo delle spese detraibili

La nuova detrazione IRPEF del 19% si applica su un importo annuo non superiore a 400,00 euro per alunno o studente.

La detrazione massima per alunno o studente è quindi pari a 76,00 euro (19% di 400,00).

Scuole non statali

In relazione alle scuole non statali, non è previsto che gli oneri detraibili non debbano superare le tasse e i contributi degli istituti statali, fermo restando il suddetto limite di 400,00 euro.

Con riferimento alle scuole secondarie di primo grado e di secondo grado, le cui spese di frequenza erano già detraibili, viene quindi meno il precedente limite secondo cui la spesa detraibile non poteva superare quella prevista per gli istituti statali.

In pratica, per effetto degli esoneri previsti per gli istituti statali, il nuovo "tetto" di 400,00 euro agevola le scuole paritarie.

3.1.2 Spese sostenute per i familiari

Per effetto delle modifiche apportate al co. 2 dell'art. 15 del TUIR, le spese in esame sono detraibili anche se sono sostenute nell'interesse dei familiari (es. figli), a condizione che siano fiscalmente a carico.

3.1.3 Erogazioni liberali per l'ampliamento dell'offerta formativa

In relazione alle erogazioni liberali alle istituzioni scolastiche per l'ampliamento dell'offerta formativa, rimane ferma la detrazione IRPEF del 19% ai sensi dell'art. 15 co. 1 lett. i-octies) del TUIR, per la quale non sono previsti limiti di importo.

Divieto di cumulo

Le detrazioni IRPEF del 19% ai sensi della suddetta lett. i-octies) e della nuova lett. e-bis) dell'art. 15 co. 1 del TUIR non sono cumulabili.

3.1.4 Decorrenza

In relazione alla nuova disciplina della detrazione IRPEF del 19% per le spese di frequenza scolastica non è stata prevista una specifica decorrenza.

Non appare quindi chiaro se la nuova disciplina si applichi a decorrere:

- dalle spese sostenute dal 16.7.2015, data di entrata in vigore della L. 107/2015;
- oppure dalle spese sostenute per la frequenza dell'anno scolastico 2015/2016;
- oppure dalle spese sostenute dall'1.1.2015, in base al principio dell'"unitarietà del periodo d'imposta".

Su tale aspetto sono quindi necessari chiarimenti ufficiali.

3.2 FREQUENZA DI CORSI DI ISTRUZIONE UNIVERSITARIA

Ai sensi della riformulata lett. e) dell'art. 15 co. 1 del TUIR, rimane invece ferma la detrazione IRPEF del 19% in relazione alle spese per la frequenza di corsi di istruzione universitaria, in misura non superiore a quella stabilita per le tasse e i contributi delle università statali.

Spese sostenute per i familiari

Le spese in esame continuano ad essere detraibili anche se sono sostenute nell'interesse dei familiari fiscalmente a carico (es. figli).

3.3 FREQUENZA DI ASILI NIDO

Resta altresì ferma la detrazione IRPEF del 19%, prevista dall'art. 1 co. 335 della L. 23.12.2005 n. 266, delle spese sostenute dai genitori:

- per il pagamento delle rette relative alla frequenza di asili nido (pubblici o privati) da parte dei figli;
- su un importo massimo di 632,00 euro per ogni figlio ospitato negli stessi.

Per ogni figlio che frequenta l'asilo nido, si continua quindi a beneficiare di una detrazione IRPEF massima di 120,08 euro (19% di 632,00).