

RISOLUZIONE N. 93/E



Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

Roma, 02 aprile 2009

OGGETTO: Istanza di interpello - ART.11, legge 27 luglio 2000, n. 212.

IRPEF – spese di ordinazione e inventariazione archivi – artt. 15 e 100
DPR 22 dicembre 1986 n. 917

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 15, comma 1, lettera g), e 100, comma 2, lettera e), del DPR 22 dicembre 1986 n. 917 (T.U.I.R.), è stato esposto il seguente

QUESITO

La Direzione Generale per gli Archivi del Ministero per i Beni e Attività Culturali ha chiesto di conoscere se ai privati proprietari, possessori o detentori di archivi dichiarati di interesse storico particolarmente importante, in ordine alle spese sostenute per ordinarli e inventariarli, come imposto dall'art. 30, comma 4, del codice dei beni culturali approvato con d.l.vo 22.01.2004 n. 42, (in seguito, Codice B.C), siano applicabili le disposizioni degli articoli 15, comma 1, lettera g), e 100, comma 2, lettera e), del DPR 22 dicembre 1986 n. 917 (T.U.I.R).

Le agevolazioni previste dagli articoli 15 e 100 citati stabiliscono infatti che i soggetti possessori di cose vincolate possano rispettivamente detrarre dall'IRPEF o dedurre dal reddito di impresa le spese di manutenzione, protezione o restauro obbligatorie, ai sensi del D.L.vo 29.10.1990 n. 490 e del DPR 30.09.1963 n. 1409, nella misura effettivamente rimasta a carico. La "necessità" delle spese, quando non

siano obbligatorie per legge, deve risultare da apposita certificazione rilasciata dalla competente soprintendenza del Ministero per i beni e le attività culturali, previo accertamento della loro congruità, effettuato d'intesa con il competente ufficio dell' Agenzia del territorio.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che i privati proprietari, possessori o detentori di archivi di interesse particolarmente importante, in relazione agli oneri sostenuti per ordinare e inventariare detti beni, come imposto dall'articolo 30, comma 4, del codice dei beni culturali e in precedenza dall'articolo 38, lett. a), del DPR 30.09.1963 n. 1409, possano usufruire dell'agevolazione prevista dagli art. 15 e 100 citati del TUIR.

Ad avviso dell'istante, i lavori di ordinazione e inventariazione previsti dalla citata disposizione costituiscono un aspetto qualificante dell'attività di conservazione, come risulta dalla collocazione sistematica dell'art. 30 tra le disposizioni dedicate alla conservazione e protezione dei beni culturali.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il quesito posto attiene alla possibilità di fruire dei benefici fiscali previsti dagli articoli 15 e 100 del TUIR in relazione alla attività di ordinazione e inventariazione degli archivi privati prevista dall'articolo 30 del Codice B.C.

In particolare l'art. 15 del TUIR al comma 1, lettera g), prevede una detrazione d'imposta, pari al 19%, delle spese sostenute dai soggetti obbligati *“alla manutenzione, protezione o restauro delle cose vincolate ai sensi della legge 1° giugno 1939, n. 1089, e del decreto del presidente della repubblica 30 settembre 1963, n. 1409, nella misura effettivamente rimasta a carico. La necessità delle spese, quando non siano obbligatorie per legge, deve risultare da apposita certificazione rilasciata dalla competente soprintendenza del Ministero per i beni e*

le attività culturali, previo accertamento della loro congruità' effettuato d'intesa con il competente ufficio del territorio del Ministero delle finanze”.

L'art. 100 del TUIR, al comma 2, lettera e), contempla una disposizione analoga, ma prevede il beneficio di una “deduzione” dal reddito imponibile invece di una “detrazione” d'imposta.

Per una corretta lettura delle richiamate disposizioni occorre considerare che attualmente la materia dei beni culturali è fondamentalmente disciplinata dal Codice B.C. Detto codice, emanato in base alla delega prevista dall'art. 10 della legge 6 luglio 2002, n. 137, ha in parte recepito quanto previsto dalle citate disposizioni della legge 1 giugno 1939, n. 1089, in materia di beni culturali, e dal decreto del Presidente della Repubblica 30 settembre 1963, n. 1409, concernente gli archivi pubblici e privati. I richiami normativi contenuti nei predetti articoli 15 e 100 del TUIR devono pertanto intendersi riferiti alle disposizioni contenute nel Codice B.C. La *ratio* delle disposizioni fiscali in questione è quella di favorire le attività di manutenzione, protezione e restauro di beni sottoposti a vincolo che abbiano carattere obbligatorio o necessario.

La possibilità di ricondurre le attività di ordinazione e inventariazione degli archivi privati d'interesse storico nell'ambito delle attività necessarie di manutenzione, protezione e restauro delle cose vincolate, di cui agli art. 15 e 100 del TUIR, deve essere esaminata alla luce delle disposizioni specifiche previste dal Codice B.C.

In particolare, l'art. 29 del Codice individua, in linea generale, le attività necessarie per la conservazione del patrimonio culturale stabilendo, al comma 1, che tale conservazione “è assicurata mediante una coerente, coordinata e programmata attività di studio, prevenzione, manutenzione e restauro”. I successivi commi precisano che:

- “Per prevenzione si intende il complesso delle attività idonee a limitare le situazioni di rischio connesse al bene culturale nel suo contesto” (comma 2);

- *“Per manutenzione si intende il complesso delle attività e degli interventi destinati al controllo delle condizioni del bene culturale e al mantenimento dell'integrità, dell'efficienza funzionale e dell'identità del bene e delle sue parti”* (comma 3) ;
- *“Per restauro si intende l'intervento diretto sul bene attraverso un complesso di operazioni finalizzate all'integrità materiale ed al recupero del bene medesimo, alla protezione ed alla trasmissione dei suoi valori culturali”* (comma 4).

Per quanto concerne gli archivi privati, il codice riserva loro una specifica previsione stabilendo che l'imposizione del vincolo storico culturale, di cui all'art. 13 del Codice stesso, incide sul loro regime giuridico, che viene così sottratto all'ordinaria disciplina di diritto privato. Dispone, inoltre, che l'accesso alla speciale tutela dei beni culturali comporta per i proprietari, possessori e detentori degli stessi, l'osservanza degli specifici obblighi conservativi.

In particolare l'art. 30 prevede che i soggetti pubblici hanno *“l'obbligo di conservare i propri archivi nella loro organicità e di ordinarli. I soggetti medesimi hanno altresì l'obbligo di inventariare i propri archivi storici, costituiti dai documenti relativi agli affari esauriti da oltre quaranta anni ed istituiti in sezioni separate. Agli stessi obblighi di conservazione e inventariazione sono assoggettati i proprietari, possessori o detentori, a qualsiasi titolo, di archivi privati per i quali sia intervenuta la dichiarazione di cui all'articolo 13”*. Si tratta della dichiarazione di interesse storico culturale che interviene a seguito di un procedimento previsto dal codice medesimo e può riguardare *“gli archivi e i singoli documenti appartenenti a privati, che rivestono interesse storico particolarmente importante”*.

Il disposto della norma richiamata evidenzia che le attività di ordinazione e inventariazione degli archivi privati, dichiarati di interesse storico particolarmente importante, si pongono come adempimenti obbligatori.

Il Ministero Beni Culturali al riguardo ha precisato che *“le attività di ordinamento e inventariazione, in rapporto agli archivi privati dichiarati di interesse storico particolarmente importante, si pongono come interventi di carattere straordinario immediatamente successivi all’apposizione del vincolo.*

La necessità di un aggiornamento dell’inventario già realizzato può del pari conseguire a eventi straordinari (acquisizione dell’archivio di un ramo estinto della stessa famiglia)”.

Per verificare la spettanza dell’agevolazione fiscale, occorre chiarire se sia possibile ricondurre oggettivamente le attività di ordinazione e inventariazione nell’ambito di quelle di manutenzione, protezione e restauro dei beni vincolati richiamate dagli articoli 15 e 100 del Tuir.

In proposito si richiamano le indicazioni fornite dal Ministero competente il quale nell’istanza in esame chiarisce che per *“ordinamento si intende il complesso delle operazioni necessarie per dare un’organizzazione sistematica alle unità archivistiche sulla base di un principio teorico”.* In Italia, in particolare, si è affermato il *“metodo basato sul principio di provenienza, o metodo storico, che consiste nel restituire alla serie l’ordinamento originario. Tale metodo implica lo studio attento delle funzioni dell’attività e dei criteri di archiviazione posti in essere dal soggetto produttore dell’archivio.*

L’ordinamento è propedeutico e indissolubilmente legato all’inventariazione, ossia alla stesura di uno strumento di ricerca che descriva tutte le unità archivistiche di un fondo ordinato, non solo per finalità scientifiche ma anche ai fini dell’individuazione giuridica e della salvaguardia dei beni.”

In considerazione della specificità del bene “archivio”, si deve ritenere che, in base alle normative sui beni culturali e alle indicazioni fornite dall’amministrazione competente alla loro tutela, le attività di ordinazione e inventariazione degli archivi di particolare importanza, di cui all’art. 30 del Codice B.C., risultano riconducibili alle nozioni di conservazione, ed in particolare di “manutenzione”, così come

definita dall'art. 29 del medesimo codice, in quanto assolvano alla funzione di mantenere integra l'efficienza funzionale e l'identità del bene e delle sue parti nonché la funzione di protezione e fruizione delle fonti documentarie che non sarebbe possibile in una condizione di disordine e abbandono.

Le spese sostenute per ordinare e inventariare gli archivi privati, nelle misura in cui si rendono obbligatorie ai sensi del citato articolo 30 in quanto correlate - come puntualizzato da codesto Ministero - ad interventi di carattere straordinario da realizzare immediatamente dopo l'apposizione del vincolo o, per quanto concerne l'aggiornamento dell'inventario già realizzato, successivamente, all'insorgere di altre cause straordinarie verificate dalle Autorità pubbliche competenti, possono fruire delle agevolazioni fiscali previste per la manutenzione, protezione e restauro dei beni vincolati di cui agli articoli 15 e 100 del TUIR, beninteso, a condizione che la congruità del relativo ammontare, ove le spese non siano obbligatorie, sia previamente accertata da Codesto Dicastero d'intesa con l'Agenzia del Territorio ai sensi dei richiamati articoli 15 e 100.

Le Direzioni Regionali vigileranno affinché i principi enunciati nella presente risoluzione vengano applicati con uniformità.