

ATTIVITA' DI SPETTACOLO E DI INTRATTENIMENTO

PREMESSA

criteri della riforma

fonte normative

circolari ministeriali

ATTIVITÀ' DI SPETTACOLO

parte generale

- classificazione attività
- principi impositivi
- obblighi degli organizzatori
- regime dei "contribuenti minori"

attività specifiche

- spettacoli cinematografici
- spettacoli sportivi
- esecuzioni musicali con prevalenza di musica dal vivo
- lezioni collettive di ballo; corsi mascherati e in costume e rievocazioni storiche e giosre
- spettacoli teatrali; concerti vocali e strumentali; attività circensi; spettacoli di burattini e marionette;
- spettacolo viaggiante;
- mostre e fiere campionarie; esposizioni scientifiche, artistiche e industriali; rassegne cinematografiche riconosciute con decreto del Ministero delle Finanze
- diffusione radiotelevisiva in locali aperti al pubblico od anche a domicilio

sanzioni e contenzioso

ATTIVITÀ DI INTRATTENIMENTO

parte generale

- classificazione attività
- principi impositivi
- obblighi degli organizzatori

attività specifiche

- esecuzioni musicali con prevalenza di musica non dal vivo
- apparecchi da divertimento
- utilizzo ludica di strumenti multimediali
- gioco del bowling – noleggio di go-kart
- case da gioco: ingressi ed esercizio del gioco

sanzioni e contenzioso

REGIME EX L. 398/91

(associazioni sportive dilettantistiche, associazioni senza fini di lucro, pro-loco)

parte generale

disciplina particolare: associazioni sportive dilettantistiche

sanzioni e contenzioso

PREMESSA

Fino al 31/12/99 il sistema tributario italiano prevedeva l'assoggettamento ad imposta sugli spettacoli degli introiti derivanti dalle attività di spettacolo precisate nella tariffa annessa al dpr n. 640 del 26/10/1972.

Con decorrenza 1/1/2000, il dlgs n. 60 del 26 febbraio 1999 ha abrogato l'imposta sugli spettacoli ed ha istituito, per determinate attività classificate come "intrattenimenti", l'imposta sugli intrattenimenti apportando modifiche al dpr n. 640 del 1972.

Il dlgs cit. ha altresì disciplinato, introducendo l'art. 74 quater nel dpr n. 633 del 26/10/1972, il nuovo regime per le attività di "spettacolo", enucleate nella tabella C del decreto medesimo.

CRITERI DELLA RIFORMA

La modifica del precedente regime tributario in materia di spettacoli, in vigore fino al 31/12/99, dà attuazione ai principi fissati dalla legge-delega, che possono così sintetizzarsi:

- abolizione dell'imposta sugli spettacoli ed istituzione dell'imposta sugli intrattenimenti, limitatamente a talune attività classificate come "intrattenimenti";
- conferma, per gli "intrattenimenti", del regime IVA "forfettario", ferma restando la possibilità di optare per i modi normali;
- assoggettamento di tutte le altre attività, classificate come "spettacoli", alla sola IVA secondo il regime ordinario;
- riduzione, semplificazione e razionalizzazione degli adempimenti contabili ed adeguamento degli stessi a quelli osservati dalle altre categorie di contribuenti;
- previsione di un regime forfettario di determinazione dell'imponibile oltretutto per gli spettacoli viaggianti anche per talune particolari tipologie di attività caratterizzate da esiguo volume di affari annuo (non superiore a 50 milioni);
- riconferma delle agevolazioni già stabilite in favore di alcuni enti, quali associazioni sportive dilettantistiche, pro-loco, associazioni senza fine di lucro;
- precisazione dei poteri di controllo della SIAE, nell'ambito della riforma del sistema di tassazione delle attività spettacolistiche;
- riconoscimento agli esercenti di sale cinematografiche di un credito d'imposta correlato alla tipologia delle programmazioni e delle sale medesime, che sostituisce il precedente regime degli abbuoni dell'imposta sugli spettacoli.

FONTI NORMATIVE

Le principali fonti normative della nuova disciplina fiscale, entrata in vigore il 1° gennaio 2000, sono:

- dpr n. 633 del 26/10/1972 – e successive modificazioni – istitutivo dell'IVA;
- dpr n. 640 del 26/10/1972 - così come modificato dal d.lgs. n. 60 del 26/2/1999 - che disciplina l'imposta sugli intrattenimenti;



- legge delega n. 288 del 3/8/1998, che ha fissato i principi della riforma;
- dm del 29/12/1999 in materia di abbonamenti ad attività di intrattenimento;
- dpr n. 544 del 30/12/99, recante la disciplina degli adempimenti contabili a carico degli organizzatori di intrattenimenti e di manifestazioni spettacolistiche;
- dlgs n. 99 del 30/3/2000, art. 3, che modifica il sistema sanzionatorio del dpr 640/72;
- dm 7/6/2000 con il quale è stata approvata la convenzione tra il Ministero delle Finanze e la SIAE;
- dm 13/7/2000, che ha stabilito le caratteristiche degli apparecchi misuratori fiscali e delle biglietterie automatizzate per la certificazione dei corrispettivi;
- dm n. 310 del 22/9/2000 relativo alla concessione di un credito d'imposta agli esercenti cinematografici;
- L. n. 388 del 23/12/2000 (legge finanziaria per l'anno 2001) che ha disciplinato anche il settore degli apparecchi da divertimento;
- decreto Agenzia delle Entrate del 23/7/2001, che ha fissato le specifiche tecniche dei misuratori fiscali e le modalità di trasmissione dei dati da parte dei titolari dei sistemi.

Lo speciale regime applicabile alle associazioni sportive dilettantistiche, pro-loco ed associazioni senza fini di lucro è disciplinato dalle seguenti norme:

- L. n. 398 del 16/12/1991;
- L. n. 342 del 21/11/2000, art. 37, che ha modificato la L. 133/1999, art. 25;
- dm 10/11/1999;
- dm n. 473 del 26/11/1999;
- L. n. 388 del 23/12/2000, artt. 32 e 33.

Si sottolinea che il quadro normativo è ormai in via di definizione. Restano ancora da emanare provvedimenti sui seguenti aspetti:

- modalità trasmissione dati da parte dei soggetti che non utilizzano gli speciali misuratori fiscali;
- disciplina apparecchi da divertimento.

CIRCOLARI MINISTERIALI

- circolare del Ministero delle Finanze n. 247/E del 29/12/99, esplicativa di alcuni provvedimenti normativi in materia tributaria, tra cui quelli che disciplinano il nuovo regime delle attività di spettacolo e di intrattenimento;
- circolare n. 165/E del 7/9/2000 sulla nuova disciplina fiscale, alla luce del regolamento attuativo ex dpr 544/99;
- circolare n. 224/E del 5/12/2000, che delinea l'ambito operativo della SIAE ai fini dell'espletamento dei compiti ad essa affidati dalla convenzione erariale.

ATTIVITÀ DI SPETTACOLO

PARTE GENERALE

CLASSIFICAZIONE DELLE ATTIVITÀ: tabella C del dpr 633/72

Le attività aventi natura spettacolistica sono precisate nella nuova tabella C allegata al dpr 633/72:

punto	spettacoli ed altre attività
1	Spettacoli cinematografici e misti di cinema e avanspettacolo, comunque ed ovunque dati al pubblico anche se in circoli e sale private.
2	Spettacoli sportivi, di ogni genere, ovunque si svolgono.
3	Esecuzioni musicali di qualsiasi genere esclusi i concerti vocali e strumentali, anche se effettuate in discoteche e sale da ballo, qualora l'esecuzione di musica dal vivo sia di durata pari o superiore al 50 per cento dell'orario complessivo di apertura al pubblico dell'esercizio, escluse quelle effettuate a mezzo elettrogrammofoni a gettone o moneta o di apparecchiature similari a gettone o moneta; lezioni di ballo collettive; corsi mascherati e in costume, rievocazioni storiche, giostre e manifestazioni similari.
4	Spettacoli teatrali di qualsiasi tipo, compresi balletto, opere liriche, prosa, operetta, commedia musicale, rivista; concerti vocali e strumentali, attività circensi e dello spettacolo viaggiante; spettacoli di burattini e marionette ovunque tenuti.
5	Mostre e fiere campionarie; esposizioni scientifiche, artistiche e industriali; rassegne cinematografiche riconosciute con decreto del Ministero delle Finanze ed altre manifestazioni similari.
6	Prestazioni di servizi fornite in locali aperti al pubblico mediante radiodiffusioni circolari, trasmesse in forma codificata; diffusione radiotelevisiva, anche a domicilio, con accesso condizionato effettuata in forma digitale a mezzo reti via cavo o via satellite.

PRINCIPI IMPOSITIVI

Le attività spettacolistiche non sono più soggette a due diverse imposte, ma alla sola IVA, il cui regime è quello ordinario.

Per rendere applicabile tale tributo, oltre al requisito oggettivo - l'organizzazione di uno spettacolo, cioè di un'attività prevista nella tabella C del dpr n. 633 del 1972 - debbono sussistere anche il requisito soggettivo - la prestazione spettacolistica deve essere effettuata nell'esercizio di impresa - ed il requisito territoriale - la prestazione deve essere effettuata nel territorio dello Stato italiano -, richiesti dal dpr n. 633 del 1972.

La liquidazione del tributo consiste nel calcolo della differenza tra l'IVA su operazioni imponibili (IVA a debito) e l'IVA detraibile (IVA a credito, cioè quella sugli acquisti).

L'abrogazione dell'Imposta sugli spettacoli si risolve, a parità di prezzi lordi (valore versato dallo spettatore), in una diminuzione complessiva del carico impositivo. Il valore dell'IVA subisce comunque un aumento a seguito della maggiorazione del suo imponibile.

MOMENTO IMPOSITIVO

Il momento in cui un'operazione si considera effettuata individua il momento impositivo, cioè la data in cui l'imposta diventa "esigibile". L'esigibilità segna il momento a partire dal quale nasce il diritto del Fisco alla percezione del tributo.

In caso di variazione, l'aliquota applicabile è quella vigente nel giorno in cui l'operazione si considera effettuata.

Le regole stabilite per individuare il momento impositivo relativamente alle attività di spettacolo - ex tabella C, dpr 633/72 - sono le seguenti.

- **Titoli di accesso rilasciati nel giorno dell'evento o in prevendita**

Il momento impositivo viene individuato nell'inizio della manifestazione spettacolistica (*art. 74 quater, comma 1, dpr 633/72*). Pertanto, se, nell'ambito di uno spettacolo che inizia alle ore 21 e si protrae dopo le ore 24, un biglietto viene rilasciato dopo la mezzanotte, il momento impositivo del prezzo di tale biglietto coincide con la data del giorno precedente.

- **Abbonamenti**

Il momento impositivo viene individuato nel momento del pagamento del corrispettivo (*art. 74 quater, comma 1, dpr 633/72*).

- **Proventi derivanti da sponsorizzazioni, cessione diritti televisivi, pubblicità tradizionale**

Il momento impositivo deve essere correlato alla data del pagamento del corrispettivo (criterio di cassa). Se però la relativa fattura è emessa prima del pagamento, l'operazione si dà per effettuata ed il momento impositivo deve essere correlato alla data della fattura (criterio di fatturazione).

TIPOLOGIA DI INGRESSI

- **Biglietti "interi" e "ridotti"**

L'IVA è commisurata al prezzo pagato (anche in misura ridotta), applicando l'aliquota prevista per il tipo di spettacolo posto in essere.

- **Biglietti e tessere "omaggio"**

Ai sensi dell'art. 3, comma 5, dpr 633/72, i titoli di accesso gratuiti non sono soggetti ad IVA nel limite del 5% della capienza del locale o dei posti del settore dell'impianto sportivo. In caso di spettacoli che vengono ripetuti durante una medesima giornata qualora, al loro termine, avvenga lo svuotamento della sala - la fattispecie più ricorrente è quella degli spettacoli cinematografici -, la percentuale di esenzione dall'IVA deve essere applicata per ogni singolo spettacolo.

Per gli "omaggio" concessi in eccedenza, l'IVA deve essere liquidata in relazione al prezzo praticato per la corrispondente categoria di titoli a pagamento.

- **Biglietti gratuiti per i grandi invalidi**

In virtù del rinvio che l'art. 74 quater, dpr 633/72, fa all'art. 22 del dpr 640/72, l'IVA non è dovuta sui biglietti gratuiti rilasciati ai grandi invalidi di guerra e ai loro accompagnatori.

- **Biglietti in “prevendita”**

Sull'argomento la circolare 165/E del 7/9/2000, punto 1.3.1, del Ministero delle Finanze chiarisce che:

- tutti gli incassi relativi alla prevendita vanno imputati all'organizzatore; tale principio del resto era già stato fissato dallo stesso Ministero delle Finanze con risoluzione n. V/11/4720/95 del 15/7/97 e, successivamente, confermato dall'Avvocatura generale dello Stato con parere del 4/5/99;
- dal momento che la somma pagata per la prevendita concorre a costituire “il corrispettivo per assistere allo spettacolo”, l'aliquota IVA applicabile è quella propria dello spettacolo stesso (ad es. per il cinema quella del 10%).

Inoltre, la citata circolare ministeriale - nel ribadire il principio generale secondo cui il momento di emissione del titolo di accesso è quello del pagamento del corrispettivo - richiama il contenuto del DM 13/7/2000 (artt. 3 e 6) e precisa che *“i titoli di accesso possono essere emessi anteriormente al pagamento del corrispettivo solo nel caso in cui siano consegnati dall'emittente a un terzo per la successiva distribuzione; in tal caso i titoli devono indicare la dicitura: “emesso per la vendita da parte di” con l'indicazione dei dati identificativi del terzo, che provvede alla sua distribuzione”*.

Alla luce di quanto sopra, i c.d. “voucher” - largamente diffusi nel passato - non sono più utilizzabili quando viene richiesto il pagamento. Possono essere solo distribuiti gratuitamente, attribuendo al possessore il diritto di ritirare alla cassa un regolare biglietto “omaggio”.

Tale principio viene ribadito dalla risoluzione n. 88/2001 dell'Agenzia delle Entrate, secondo la quale *“la disciplina risultante dall'art. 74 quater del dpr 633/72, nonché dal regolamento emanato con dpr 544/99 e dal decreto del 13/7/2000, esclude invece la possibilità di rilasciare all'atto del pagamento del corrispettivo “buoni” per fruire di prestazioni di spettacoli future, con emissione del titolo di accesso solo al momento in cui verrà effettivamente richiesta la prestazione di spettacolo”*.

OBBLIGHI DEGLI ORGANIZZATORI

ADEMPIMENTI FISSATI DAL DPR n. 633/1972

In via di principio, gli organizzatori sono tenuti ad osservare i vari adempimenti stabiliti dal dpr 633/72 (dichiarazione di inizio attività, tenuta scritture contabili, fatturazioni, ecc.). Particolari semplificazioni sono previste per i contribuenti considerati “minori” nell'ambito spettacolistico (soggetti con volume d'affari ridotto ed esercenti spettacoli viaggianti).

COMUNICAZIONE ALLA SIAE DELLO SVOLGIMENTO DELLA ATTIVITÀ SPETTACOLISTICA

Ai sensi dell'art. 74 quater, comma 4, dpr 633/72, i soggetti - purché soggetti ad IVA - che organizzano spettacoli in modo saltuario ed occasionale, debbono dare



preventivamente comunicazione delle manifestazioni programmate all'ufficio SIAE competente per territorio.

RILASCIO TITOLI DI ACCESSO

I titoli di accesso debbono essere emessi al momento del pagamento dei corrispettivi (*dpr 544/99, art. 1, comma 3 - circ. MdF n. 247/E, punto 6.7*).

Il rilascio dei titoli d'ingresso avviene mediante apparecchi misuratori fiscali, ovvero mediante biglietterie automatizzate gestite anche da terzi (*dpr 544/99, art. 1, comma*).

Le caratteristiche degli apparecchi misuratori fiscali sono state stabilite dal decreto del Ministero delle Finanze del 13/7/2000 e dal successivo decreto dell'Agenzia delle Entrate del 23/7/2001.

In base a tali decreti, i titoli di accesso debbono riportare, oltre ai dati previsti dalla normativa di carattere generale (L. 26/1/83 n. 18 e DM 23/3/83) sugli scontrini fiscali emessi dai normali registratori di cassa, quelle indicazioni che la peculiarità del settore richiede: genere dell'attività svolta; data, ora, luogo e denominazione (o altro elemento indicativo) dell'evento; estremi (numero e ordine di posto), natura (interi, ridotti, gratuiti) del titolo di accesso e prezzo praticato; importo incassato a titolo di prevendita; natura ed ammontare delle prestazioni connesse e/o accessorie; apposite diciture per evidenziare situazioni particolari (biglietto-abbonato, imposta preassolta, vendita da parte di terzi).

Il sistema è reso funzionante mediante l'installazione di una "carta di attivazione", che verrà rilasciata dalla SIAE.

Al termine di ogni giornata di attività, l'apparecchio misuratore fiscale emette un documento riepilogativo giornaliero recante gli incassi, il numero e la tipologia dei biglietti rilasciati.

Per l'attività che si protrae oltre le ore 24, il documento riepilogativo è emesso al termine dell'effettivo svolgimento di tale attività, con riferimento alla data di inizio della medesima.

Alla fine di ciascun mese, l'apparecchio misuratore fiscale emette un documento riepilogativo mensile, che riporta anche il totale dei corrispettivi relativi a ciascun evento effettuato nel mese, ancorché incassati nei mesi precedenti.

Disciplina transitoria (applicabile fino al 30/6/2002)

In attesa dell'introduzione dei misuratori fiscali, gli organizzatori possono continuare ad usare i biglietti tradizionali - ovvero le ricevute fiscali o gli scontrini fiscali manuali o prestampati a taglio fisso - e gli impianti automatizzati.

Il contribuente deve altresì osservare gli adempimenti previsti dalla normativa vigente fino al 31/12/99, ex dpr n. 640 del 1972, escluso il pagamento dell'IVA, che deve essere effettuato mediante delega unica mod. F/24.

Ai fini della liquidazione dell'IVA, chi utilizza i biglietti SIAE deve compilare la distinta d'incasso, che quindi sostituisce il documento riepilogativo giornaliero che, a regime, emetterà il misuratore fiscale. Ovviamente la ripartizione del prezzo va fatta senza tener conto dell'imposta sugli spettacoli, in quanto non è più dovuta. L'eventuale mantenimento



della biglietteria SIAE richiede anche la tenuta dei registri di carico e scarico per la gestione del materiale di biglietteria.

L'adozione invece dei suddetti titoli alternativi (ricevute e scontrini fiscali) richiede che i proventi degli ingressi devono essere obbligatoriamente registrati nell'apposito modello - da consegnare alla SIAE (ved. oltre) - istituito dal decreto dell'Agenzia delle Entrate del 23/7/2001 (allegato C/3).

Coloro che dispongono di impianti automatizzati continuano a svolgere gli abituali adempimenti in attesa di adeguare il sistema alla nuova normativa.

CERTIFICAZIONE DEI CORRISPETTIVI DI OPERAZIONI NON ACCESSORIE EFFETTUATE NEL CORSO DELLA MANIFESTAZIONE

I corrispettivi delle operazioni non accessorie effettuate nel corso della manifestazione sono certificati mediante ricevuta fiscale o scontrino fiscale, ai sensi del dpr 696/1996 (*combinato disposto art. 1, comma 3 e art. 7, comma 1, dpr 544/99*).

Più specificatamente, per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi in genere, ove non sia richiesta l'emissione obbligatoria della fattura, e per la somministrazione di alimenti e bevande in pubblici esercizi il titolo fiscale deve essere emesso al momento del pagamento del corrispettivo, ovvero al momento dell'ultimazione della prestazione se avviene prima del pagamento (*circ. MdF n. 247/E, punto 6.7*). In particolare in quest'ultima ipotesi (somministrazioni con pagamento posticipato) deve essere emesso un primo scontrino, con la dicitura non pagato, all'atto della prestazione del servizio ed un secondo al momento in cui viene versato il corrispettivo (D.M. 23/3/1983 art. 1, c.1). Analoga procedura va seguita in caso di certificazione a mezzo ricevuta fiscale, con la precisazione che sul documento rilasciato al momento del saldo vanno riportati gli estremi di quello precedentemente emesso (D.M. 30/3/1992, artt. 1 e 2).

TRASMISSIONE DEI DATI

L'Agenzia delle Entrate ha disciplinato, con decreto del 23/7/2001, le modalità di comunicazione dei dati da parte dei soggetti che saranno tenuti a munirsi degli speciali misuratori fiscali.

La trasmissione in via telematica avverrà con l'attivazione di tali apparecchiature.

Nella fase transitoria, che terminerà il 30 giugno 2002, la comunicazione dei dati deve essere effettuata mediante la consegna alla SIAE:

- delle distinte d'incasso con cadenza quindicinale, da parte di coloro che utilizzano biglietti;
- di un apposito modello (allegato C/3 al decreto), con cadenza mensile, da parte di coloro che utilizzano titoli alternativi.

A regime, gli organizzatori ed i soggetti che gestiscono la vendita dei biglietti per conto terzi dovranno trasmettere, in via telematica, alla SIAE, all'Anagrafe tributaria e al Ministero per i beni e le attività culturali i dati identificativi di ogni evento, un riepilogo degli incassi del botteghino e degli altri tipi di proventi conseguiti, nonché del numero dei titoli esitati (*ex art. 74 quater, comma 6, dpr 633/72*).



MODALITÀ E TERMINI DI PAGAMENTO DELL'IVA

Il calcolo dell'IVA viene fatto dal contribuente. A differenza del regime precedente nel quale la liquidazione veniva effettuata dalla SIAE, si segue adesso il criterio dell'autoliquidazione.

I contribuenti utilizzano il modello di pagamento unificato Mod. F24.
Il versamento avviene tramite banca, ufficio postale o ente concessionario.
Pertanto, la SIAE non procede più all'incasso del tributo.

- **Scadenze**

L'IVA deve essere versata entro il giorno 16 del mese successivo a quello di riferimento (*art. 18, dlgs 241/97*).

Codici di versamento: gennaio = 6001; febbraio = 6002; marzo = 6003; aprile = 6004; ecc.

Per i contribuenti che, avendo realizzato nell'anno precedente un volume d'affari non superiore a 600 milioni, hanno optato per il regime *ex art. 7, dpr 542/99*, il versamento deve avvenire entro il giorno 16 del secondo mese successivo al trimestre di riferimento.

Codici di versamento: 1° trimestre = 6031; 2° trimestre = 6032; ecc.

REGIME DEI "CONTRIBUENTI MINORI"

Per gli organizzatori di attività spettacolistiche che nell'anno solare precedente hanno realizzato un volume d'affari non superiore a L. 50 milioni, *l'art. 74 quater, comma 5, dpr 633/72*, prevede una determinazione forfettaria della base imponibile IVA nella misura del 50% dei corrispettivi riscossi (rendendo quindi indetraibile l'IVA sugli acquisti).

I soggetti che iniziano l'attività e che presumono di realizzare un volume d'affari inferiore al limite previsto comunicano l'intenzione di fruire del regime agevolato nella dichiarazione di inizio attività - *ex art. 35, dpr 633/72* - da presentare all'Ufficio IVA, ovvero all'Ufficio delle Entrate, laddove attivo.

È data facoltà di optare per l'applicazione dell'IVA nei modi ordinari. L'opzione ha effetto fino a revoca e comunque almeno per 5 anni.

- **Certificazione dei corrispettivi (*dpr 544/99, art. 8, comma 1*)**

Gli organizzatori sono tenuti alla certificazione dei corrispettivi anche mediante rilascio della ricevuta fiscale di cui alla L. 249/76 o scontrino fiscale manuale o a tagli fissi, previsto dal decreto del ministro delle finanze 30 marzo 1992, integrati con le indicazioni prescritte per il titolo di accesso dall'*art. 74 quater, comma 3, dpr 633/72*: natura dello spettacolo, data e ora dell'evento, tipologia, prezzo ed ogni altro elemento identificativo dell'attività di spettacolo e delle prestazioni accessorie. Nel periodo transitorio, tali titoli possono essere rilasciati senza le previste integrazioni, in virtù di quanto dispone l'*art. 11 del dpr 544/99*.



- **Scritture contabili** (dpr 544/99, art. 8, comma 2)

Gli organizzatori sono esonerati dall'obbligo di annotazione dei corrispettivi, ma assolvono l'obbligo di numerazione delle fatture ricevute e di conservazione dei documenti ai sensi dell'art. 39, dpr 633/72.

- **Versamento IVA**

Gli organizzatori presentano la dichiarazione annuale e versano l'IVA annualmente. Il tributo viene corrisposto con mod. F.24 (codice di versamento: 6099).

Per quanto concerne i titolari di attrazioni viaggianti, si rinvia alla voce "spettacolo viaggiante" della sezione "attività specifiche".

ATTIVITÀ SPECIFICHE

SPETTACOLI CINEMATOGRAFICI (punto 1, tabella C del dpr 633/72)

L'aliquota IVA applicabile per i corrispettivi degli ingressi è quella del **10%**.

Credito d'imposta per esercenti cinematografici

L'art. 20, d.lgs. 60/99 riconosce agli esercenti sale cinematografiche un credito d'imposta in sostituzione degli abbuoni dell'imposta sugli spettacoli. Tale credito non concorre alla formazione del reddito imponibile ai fini delle imposte dirette e può essere compensato a mezzo mod. F 24.

Il Ministro delle Finanze - di concerto con i Ministri del tesoro, del bilancio e della programmazione economica e per i beni e le attività culturali - ha stabilito, con dm 310 del 22/9/2000 (G.U. n. 254 del 30/10/2000) le percentuali di credito da applicare ai corrispettivi e le condizioni per la sua concessione.

Percentuali di credito da applicare ai corrispettivi netti

- a) esercenti sale cinematografiche in genere: 1%;
- b) esercenti sale cinematografiche d'essai e delle comunità religiose: 7%;
- c) esercenti sale cinematografiche che effettuano programmazioni di film di produzione nazionale e dell'Unione europea: 3,5%;
- d) esercenti sale cinematografiche che effettuano programmazioni di film d'interesse culturale nazionale: 7%;
- e) esercenti sale cinematografiche che effettuano programmazioni:
 - 1) di soli cortometraggi: 7%;
 - 2) di cortometraggi abbinati a lungometraggi come completamento di programma: 0,5%;
- f) esercenti di sale cinematografiche che effettuano programmazione di film per ragazzi:
 - 1) nazionali e/o dell'Unione europea: 6,5%;
 - 2) di qualunque nazionalità: 1%.

Soltanto la percentuale di credito d'imposta di cui alla citata lettera b) prevista per le sale d'essai ed ecclesiastiche, non è cumulabile con le altre; negli altri casi è invece prevista la



cumulabilità. Ad esempio un esercente cinematografico che effettua la proiezione di un film di interesse culturale nazionale e, a completamento della programmazione della giornata, anche un cortometraggio, spetta un credito d'imposta pari all'8,5% (1% + 7% + 0,5%).

La percentuale di credito dell'1% prevista per tutti gli esercenti di sale cinematografiche (art. 1, comma 2, lett. a) è raddoppiata qualora l'esercente in ciascun trimestre solare e, comunque, nell'arco di ogni semestre solare dell'anno, eccetto i mesi di luglio e agosto, abbia destinato complessivamente almeno il venticinque per cento delle giornate di proiezione ai film di produzione nazionale e dell'Unione europea, nonché a quelli di interesse culturale nazionale. Ovviamente il credito aggiuntivo potrà essere utilizzato soltanto nei periodi successivi al trimestre o semestre solare di riferimento.

Il riconoscimento dell'agevolazione è subordinato alle seguenti ulteriori condizioni (art. 1, comma 4):

- 1) all'annotazione dei corrispettivi nell'omonimo registro;
- 2) all'effettiva esecuzione dello spettacolo cinematografico;
- 3) all'emissione del titolo di accesso mediante misuratori fiscali o biglietterie automatizzate (ex dlgs n. 60/99, dpr n. 544/99 e dm 13/7/2000), ovvero, per i contribuenti minori (ex art. 8 del dpr n. 544/99), al rilascio dello scontrino fiscale manuale o prestampato a tagli fissi, o delle ricevute fiscali.

Per l'utilizzazione del credito in discorso gli esercenti dovranno indicare nel modello di delega al versamento F.24 il nuovo "codice tributo" 6604, nonché l'anno nel quale viene effettuata la compensazione.

Abbuoni per l'imposta sugli spettacoli non utilizzati

L'Agenzia delle Entrate, con risoluzione n. 88/2001, ha precisato che gli abbuoni per l'imposta sugli spettacoli maturati al 31 dicembre 1999 non possono essere compensati nel mod. F24, poiché tale ipotesi non è tra quelle previste dall'art. 17 del dlgs 241/1997, che enuclea espressamente le fattispecie che possono essere oggetto di compensazione. Si ritiene quindi che, per gli eventuali abbuoni in sospeso, gli esercenti dovranno inoltrare un'apposita istanza di rimborso all'Autorità finanziaria.

SPETTACOLI SPORTIVI (punto 2, tabella C del dpr 633/72)

L'aliquota IVA applicabile per i corrispettivi degli ingressi è quella del:

- **10%** per prezzi netti fino a L. 25.000;
- **20%** per prezzi netti superiori a detto limite.

Certificazione dei corrispettivi

Il comma 2 bis (introdotto dalla legge finanziaria per l'anno 2001), art. 18, dlgs 60/99, dispone l'emanazione - non ancora avvenuta - di un regolamento che detti modalità semplificate di certificazione dei corrispettivi da parte delle associazioni sportive dilettantistiche (a prescindere dall'opzione per il regime IVA speciale della L. 398/91).

Nell'attesa, questi soggetti sono tenuti all'emissione dei titoli di accesso (biglietti SIAE o titoli alternativi).

Associazioni sportive dilettantistiche operanti nel regime della L. 398/91

Per questi organismi si rinvia allo specifico argomento.

ESECUZIONI MUSICALI CON PREVALENZA DI MUSICA DAL VIVO (punto 3, tabella C del dpr 633/72)

L'aliquota IVA applicabile per i corrispettivi relativi agli ingressi è quella del **20%**.

Esecuzioni musicali: requisito della "musica dal vivo" e sua "prevalenza"

Le caratteristiche tecniche degli strumenti musicali che realizzano "musica dal vivo" sono descritte dalla circ. 165/E del Ministero delle Finanze, che perviene alla definizione già formulata nella precedente circ. 247/E del 29/12/99: *"Costituisce, pertanto, musica dal vivo solo l'effettiva esecuzione con strumenti di qualsiasi genere, senza l'utilizzazione ovvero con un utilizzo meramente residuale di supporti preregistrati o campionati"*.

Pertanto, l'esecuzione musicale deve avvenire senza l'utilizzazione di basi musicali preregistrate o campionate - il "supporto campionato" è composto da segmenti sonori di varie opere od anche di una sola opera -, che sostituiscano in tutto o in parte l'artista. E' permesso un uso meramente residuale di tali supporti, tale da non far venir meno la centralità dell'esecuzione dell'artista. A tale riguardo, la circolare esclude espressamente che le esecuzioni musicali del tipo "karaoke" possano essere considerate dal vivo. Il fatto quindi che soltanto la parte vocale sia dal vivo, mentre quella strumentale è registrata, non è sufficiente per classificare l'attività come "spettacolo". Analoghe considerazioni possono essere ripetute per le esecuzioni con strumento meccanico "arricchite" da interventi dal vivo di un musicista (es. un chitarrista inserisce alcune frasi musicali su di una base preregistrata).

La prevalenza di musica dal vivo è l'elemento che classifica un'esecuzione musicale (anche nell'ambito di un trattenimento danzante) come "spettacolo". Pertanto:

- se la musica dal vivo è pari o superiore al 50% della durata complessiva delle esecuzioni musicali, l'attività è classificata come "spettacolo" (punto 3 della tabella C del dpr 633/72) ed è soggetta alla sola IVA secondo il regime ordinario;
- se invece la musica dal vivo è inferiore al 50% della durata complessiva delle esecuzioni musicali - con prevalenza quindi di musica con strumento meccanico -, l'attività è classificata come "intrattenimento" (punto 1 della tariffa annessa al dpr 640/72) ed è soggetta all'imposta sugli intrattenimenti ed all'IVA, da liquidare quest'ultima in modo forfettario secondo i criteri fissati dall'art. 74, comma 6, dpr 633/72, salvo opzione per i modi normali.

Il requisito della durata va commisurato esclusivamente ai periodi in cui si svolgono le attività di spettacolo e/o di intrattenimento.

LEZIONI COLLETTIVE DI BALLO; CORSI MASCHERATI E IN COSTUME; RIEVOCAZIONI STORICHE E GIOSTRE (punto 3, tabella C del dpr 633/72)

L'aliquota IVA applicabile per i corrispettivi relativi agli ingressi è quella del **20%**.

SPETTACOLI TEATRALI; CONCERTI VOCALI E STRUMENTALI; ATTIVITÀ CIRCENSI; SPETTACOLI DI BURATTINI E MARIONETTE (punto 4, tabella C del dpr 633/72)

L'aliquota IVA applicabile per i corrispettivi relativi alla vendita dei biglietti d'ingresso è quella del **10%**.

SPETTACOLO VIAGGIANTE (punto 4, tabella C del dpr 633/72)

L'aliquota IVA applicabile per i corrispettivi relativi agli ingressi è quella del **10%**.

Per gli spettacoli viaggianti *l'art. 74 quater, comma 5, dpr 633/72*, prevede una determinazione forfettaria della base imponibile IVA nella misura del 50% dei corrispettivi riscossi (rendendo quindi indetraibile l'IVA sugli acquisti).

Il Ministero delle Finanze, con circ. 247/E del 29/12/99, punto 6.8), ha precisato che il regime forfettario è applicabile indipendentemente dal volume d'affari conseguito. Quindi vi rientrano anche le grandi attrazioni.

È data facoltà di optare per l'applicazione dell'IVA nei modi ordinari. L'opzione ha effetto fino a revoca e comunque almeno per 5 anni.

Mentre il regime forfettario è applicabile al settore in modo generalizzato, gli adempimenti relativi alla certificazione dei corrispettivi, alla tenuta delle scritture contabili ed al versamento d'imposta dipendono invece da determinati presupposti.

A) - Certificazione dei corrispettivi

Sono esonerati dall'obbligo di rilascio di titoli fiscali e dagli adempimenti connessi con l'emissione di scontrini, ricevute fiscali, ecc., i titolari di:

- a) "piccole" e "medie" attrazioni che agiscono in modo itinerante (precisate nella lezione I dell'elenco ex art. 4, L. n. 337 del 1968);
- b) teatri viaggianti e i teatrini di burattini e di marionette (precisati nella sezione III del medesimo elenco);
- c) attrazioni sub a) e b), installate nei parchi permanenti, solo se realizzano un volume d'affari annuale non superiore a L. 50 milioni.

I titolari di "grandi attrazioni" (es. altalena a barche giganti, autoscontro, ottovolante, scivolo acquatico, ruota panoramica, ecc.) sono invece tenuti alla certificazione dei corrispettivi anche mediante rilascio della ricevuta fiscale di cui alla L. 249/76 o scontrino fiscale manuale o a tagli fissi, previsto dal decreto del ministro delle finanze 30 marzo 1992, integrati con le indicazioni prescritte per il titolo di accesso dall'art. 74 quater, comma 3, dpr 633/72: natura dello spettacolo, data e ora dell'evento, tipologia, prezzo ed ogni altro elemento identificativo dell'attività di spettacolo e delle prestazioni accessorie. Peraltro, nell'attuale periodo transitorio, gli organizzatori possono rilasciare, ai sensi dell'art. 11 del dpr 544/99, biglietti vidimati dalla SIAE - da registrare nell'apposita distinta d'incasso - oppure i suddetti titoli alternativi anche senza le previste integrazioni, che diventeranno obbligatorie soltanto al termine della fase transitoria.

B) - Scritture contabili (dpr 544/99, art. 8, comma 2)

Gli organizzatori con volume d'affari non superiore a L. 50 milioni annui sono esonerati dall'obbligo di annotazione dei corrispettivi, ma assolvono l'obbligo di numerazione delle fatture ricevute e di conservazione dei documenti aventi rilevanza tributaria ai sensi dell'art. 39, dpr 633/72.

C) - Versamento IVA (dpr 544/99, art. 8, comma 2)

I titolari di attrazioni viaggianti presentano la dichiarazione annuale e versano l'IVA annualmente solo se il volume d'affari non supera i 50 milioni annui, tenendo conto di tutte le attrazioni di cui sono titolari.

Se il volume d'affari supera detto limite, il tributo va corrisposto mensilmente o trimestralmente, con presentazione delle dichiarazioni periodiche, come per i contribuenti ordinari.

Il tributo viene corrisposto con mod. F.24.

Le disposizioni agevolative relative all'esonero dalla tenuta del registro dei corrispettivi e ad un unico versamento annuale, che richiedono il requisito del volume d'affari, cessano di avere applicazione a partire dall'anno solare successivo a quello in cui è stato superato il limite dei 50 milioni (dpr 544/99, art. 8, comma 4).

L'esercizio delle attività comprese nello spettacolo viaggiante non richiede la preventiva comunicazione alla SIAE, fatti salvi i casi di eventi saltuari od occasionali (dpr 633/72, art. 74 quater, comma 4).

Apparecchi da divertimento installati nell'ambito dello spettacolo viaggiante

La nuova classificazione delle attività di intrattenimento di cui alla tariffa del dpr 640/72, nel prevedere al punto 2 gli apparecchi, non dispone - come invece avveniva nel testo previgente - una differente disciplina per le installazioni effettuate nell'ambito dello spettacolo viaggiante.

La circolare ministeriale n. 165/E del 2000, punto 1.1.2, precisa infatti che "queste attività sono assoggettate ad imposta sugli intrattenimenti, seppur organizzate nel contesto dello spettacolo viaggiante".

**MOSTRE E FIERE CAMPIONARIE; ESPOSIZIONI SCIENTIFICHE,
ARTISTICHE E INDUSTRIALI; RASSEGNE CINEMATOGRAFICHE
RICONOSCIUTE CON DECRETO DEL MINISTERO DELLE FINANZE
(punto 5, tabella C del dpr 633/72)**

L'aliquota IVA applicabile per i corrispettivi relativi agli ingressi è quella del **20%**.

**DIFFUSIONE RADIOTELEVISIVA IN LOCALI APERTI AL PUBBLICO OD
ANCHE A DOMICILIO (punto 6, tabella C del dpr 633/72)**

L'aliquota IVA applicabile per i corrispettivi è quella del **20%**.

In relazione alla particolare attività della "diffusione televisiva, anche a domicilio, con accesso condizionato effettuata in forma digitale a mezzo di reti via cavo o via satellite", il Ministero delle Finanze ha precisato che la certificazione dei corrispettivi deve avvenire mediante rilascio della ricevuta fiscale ex L. 249/76 (circ. 247/E del 29/12/99, punto 6.5.1).

SANZIONI E CONTENZIOSO

SANZIONI



Gli organizzatori delle attività di spettacolo sono soggetti all'ordinaria disciplina IVA e quindi le sanzioni sono quelle previste dal dlgs 471/97.

Si elencano le principali irregolarità che possono essere riscontrate dalla SIAE in occasione dei controlli (le sanzioni, in linea di massima, sono quelle stabilite dal D.Lgs. n° 471 del 18/12/97 e successive modificazioni). Ovviamente le sanzioni strettamente correlate all'installazione degli apparecchi misuratori fiscali si renderanno applicabili dopo l'introduzione di tale sistema di certificazione dei corrispettivi.

Il prospetto che segue reca il valore delle sanzioni in Euro, tenendo conto del criterio di conversione stabilito dall'art. 51, commi 2 e 3, del dlgs 213/98.

Violazioni principali	Sanzioni
Omessa o infedele presentazione della dichiarazione d'inizio di attività prevista dall'art. 35 del dpr n. 633/72 (da non confondere con quella ex art. 19 del dpr 640/72 e con la comunicazione di cui all'art. 74 quater, comma 4, del dpr n. 633/72).	da 516,00 Euro a 2.065,00 Euro; la sanzione è ridotta a 103,00 Euro se il contribuente provvede alla regolarizzazione della dichiarazione già presentata nel termine di 30 giorni dall'invito dell'ufficio (dlgs 471/97, art. 5, comma 6).
Omessa, tardiva, infedele documentazione, fatturazione o registrazione di operazioni imponibili.	dal 100% al 200% dell'imposta relativa all'imponibile non correttamente documentato, con un minimo di 516,00 Euro (dlgs 471/97, art. 6, c. 1 e 4).
Omessa, tardiva, infedele fatturazione o registrazione di operazioni non imponibili o esenti.	dal 5% al 10% dei corrispettivi non documentati o non registrati, con un minimo di 516,00 Euro (dlgs 471/97, art. 6, commi 2 e 4).
Mancato rilascio di titoli di accesso (ivi compresi i biglietti vidimati dalla SIAE utilizzabili in via transitoria) o di scontrini fiscali per cessioni di beni o prestazioni di servizi (consumazioni, guardaroba, ecc.); emissione dei documenti di cui sopra per importi inferiori a quelli reali e/o omessa o irregolare registrazione degli stessi; omessa annotazione sull'apposito registro dei corrispettivi da usare in caso di mancato funzionamento dei misuratori fiscali.	100% dell'imposta corrispondente all'importo non documentato, con un minimo di 516,00 Euro (dlgs 471/97, art. 6, commi 3 e 4).
Mancata tempestiva richiesta di intervento, in caso di guasto dei misuratori fiscali, sempreché non siano state omesse le registrazioni nell'apposito registro sostitutivo (se sono state omesse si applica la sanzione precedente).	da 258,00 Euro a 2.065,00 Euro (dlgs 471/97, art. 6, comma 3, ultimo periodo).
Mancata o irregolare tenuta delle scritture contabili, dei documenti e dei registri obbligatori (fatture, corrispettivi, acquisti, distinte); mancata esibizione degli stessi nel corso di una verifica.	da 1.032,00 Euro a 7.746,00 Euro; se le irregolarità sono lievi, sempreché non ne sia derivato ostacolo all'accertamento tributario, la sanzione può essere ridotta sino a 516,00 Euro



	(dlgs 471/97, art. 9, commi 1, 2 e 3).
Omessa preventiva comunicazione alla SIAE delle manifestazioni occasionali (dpr 633/72, art. 74 quater, comma 4).	da 258,00 Euro a 2.065,00 Euro (dlgs 471/97, art. 11, c. 1, lett. a); la norma, come modificata dall'art. 1, c. 1, lett. d), del dlgs n. 99/2000, prevede la suddetta sanzione in caso di "omissione di ogni comunicazione prescritta dalla legge tributaria anche se non richiesta dagli uffici o dalla Guardia di Finanza al contribuente o a terzi nell'esercizio dei poteri di verifica ed accertamento...".
Omessa installazione degli apparecchi per l'emissione dello scontrino fiscale.	da 1.032,00 Euro a 4.131,00 Euro (dlgs 471/97, art. 11, comma 5).
Mancata esibizione da parte dello spettatore, a richiesta degli organi accertatori, dello scontrino, della ricevuta fiscale o, in via transitoria, del biglietto vidimato dalla SIAE, ovvero esibizione degli stessi con indicazione di corrispettivi inferiori a quelli reali; la richiesta di esibizione va effettuata nel luogo della manifestazione o nelle immediate adiacenze e la sanzione va applicata allo spettatore.	da 51,00 Euro a 1.032,00 Euro (dlgs 471/97, art. 11, comma 6).
Manomissione di apparecchi misuratori fiscali o uso di apparecchi manomessi o assenso all'uso da parte di terzi.	da 1.032,00 Euro a 7.746,00 Euro (L. 26/1/1983, n. 18, art. 2, comma 8, come sostituito dall'art. 24 del dlgs 10/3/2000, n. 74).
Omesso versamento dei tributi	30% dell'importo non corrisposto nei termini previsti (dlgs 471/97, art. 13).

RAVVEDIMENTO OPEROSO

Qualora non sia ancora avvenuta la constatazione delle violazioni da parte degli organismi accertatori, nei confronti dei contribuenti che provvedono spontaneamente a corrispondere i tributi sono applicabili sanzioni pecuniarie ridotte (dlgs 472/97, art. 13).

E' dovuta la sanzione pari ad un quinto del minimo per i versamenti effettuati con un ritardo compreso fra 31 giorni ed un anno; per ritardi contenuti nei 30 giorni la pena pecuniaria è pari ad un ottavo.

CONTENZIOSO

Nell'ambito del procedimento di irrogazione delle sanzioni possono verificarsi le seguenti situazioni:

Definizione agevolata (dlgs 472/97, art. 16, comma 3)

Se il soggetto verbalizzato definisce la controversia entro il termine (60 gg.) previsto per la proposizione del ricorso alle Commissioni tributarie (ved. oltre), deve versare soltanto un quarto del carico sanzionatorio.

La definizione agevolata impedisce l'irrogazione di sanzioni accessorie.

Deduzioni difensive (dlgs 472/97, art. 16, comma 4)

Entro lo stesso termine previsto per la proposizione del ricorso (60 gg.), il soggetto verbalizzato può produrre deduzioni difensive avanti l'Ufficio che ha emanato l'atto medesimo, cioè l'Ufficio delle Entrate.

In caso di inerzia da parte del soggetto verbalizzato, l'atto di contestazione si considera provvedimento di irrogazione.

Irrogazione immediata (dlgs 472/97, art. 17)

E' facoltà dell'Autorità finanziaria applicare la sanzione senza procedere alla formale contestazione delle violazioni:

- qualora le irregolarità medesime incidano sulla determinazione del tributo. In tal caso è ammessa la definizione agevolata, ma non possono essere presentate le deduzioni difensive;
- qualora esse riguardino gli obblighi di pagamento. In tal caso non sono ammesse le deduzioni difensive, né la definizione agevolata e le sanzioni vengono irrogate mediante iscrizione a ruolo.

Tutela giurisdizionale

Avverso il provvedimento di irrogazione è ammesso ricorso alle Commissioni tributarie entro 60 giorni dalla notifica dell'atto.

Il processo tributario è disciplinato dai decreti legislativi n. 545 e n. 546 del 31/12/1992.

ATTIVITÀ DI INTRATTENIMENTO

PARTE GENERALE

CLASSIFICAZIONE ATTIVITÀ

L'art. 1 del dpr n. 640 del 1972 definisce l'ambito oggettivo di applicazione dell'imposta sugli intrattenimenti rinviano alle attività precisate nella tariffa allegata al medesimo decreto:

p.	Intrattenimenti ed altre attività
1	Esecuzioni musicali di qualsiasi genere, ad esclusione dei concerti musicali e vocali e strumentali, e trattenimenti danzanti anche in discoteche e sale da ballo quando l'esecuzione di musica dal vivo sia di durata inferiore al cinquanta per cento dell'orario complessivo di apertura al pubblico dell'esercizio.
2	Utilizzazione dei biliardi, degli elettrogrammofoni, dei biliardini e di qualsiasi altro tipo di apparecchio e congegno a gettone, a moneta o a scheda, da divertimento o trattenimento, anche se automatico o semiautomatico, installati sia nei luoghi pubblici o aperti al pubblico, sia in circoli o associazioni di qualunque specie; utilizzazione ludica di strumenti multimediali; gioco del bowling; noleggio di go-kart.



3	Ingresso nelle sale da gioco o nei luoghi specificamente riservati all'esercizio delle scommesse.
4	Esercizio del gioco nelle case da gioco e negli altri luoghi a ciò destinati.

Gli intrattenimenti diversi da quelli espressamente indicati nella tariffa, ma ad essi analoghi, sono soggetti all'imposta stabilita dalla tariffa stessa per quelli con i quali, per la loro natura, essi hanno maggiore analogia.

Per gli intrattenimenti e le altre attività soggetti ad imposta organizzati congiuntamente ad altri non soggetti, oppure costituiti da più attività soggette a tassazione con differenti aliquote, l'imponibile sarà determinato con ripartizione forfettaria degli incassi con proporzione alla durata di ciascun componente.

Per l'utilizzazione degli apparecchi da divertimento per i quali l'imposta è assolta attraverso l'acquisto di schede magnetiche a deconto, l'aliquota è fissata al 6% (ved. art. 14 bis, dpr n. 640/72).

PRINCIPI IMPOSITIVI

Gi introiti derivanti dall'organizzazione delle attività di intrattenimento sono soggetti all'imposta sugli intrattenimenti e, nel caso gli organizzatori ne siano soggetti passivi, ad IVA.

PRESUPPOSTI D'IMPOSTA

I presupposti richiesti per rendere applicabile l'imposta sugli intrattenimenti sono:

Presupposto oggettivo

Tale requisito consiste nell'organizzazione di intrattenimenti, cioè di quelle attività precisate nella tariffa annessa al dpr n. 640 del 1972.

Presupposto soggettivo

L'art. 2, comma 1, del dpr n. 640 del 1972 definisce i soggetti d'imposta in modo onnicomprensivo:

"è soggetto d'imposta chiunque organizza gli intrattenimenti ...".

Pertanto le attività di intrattenimento possono essere organizzate da:

- persone fisiche;
- ditte individuali;
- società commerciali;
- enti non commerciali.

Presupposto territoriale

L'art. 1, dpr 640/72, stabilisce che le attività di intrattenimento debbono svolgersi nel territorio dello Stato.

BASE IMPONIBILE

L'art. 3 del dpr n. 640 del 1972 stabilisce i criteri per la determinazione della base imponibile dell'imposta sugli intrattenimenti.

Corrispettivi per l'accesso (dpr 640/72, art. 3, comma 1)

La base imponibile dell'imposta sugli intrattenimenti è al netto dell'IVA in quanto dovuta. Ne deriva che a parità di prezzo l'imponibile sarà diverso a seconda se il contribuente sia o meno soggetto IVA.

DIRITTO DI RIVALSA NEI CONFRONTI DEI PARTECIPANTI

Ai sensi dell'art. 16, dpr 640/72, gli organizzatori, esclusi gli esercenti le case da gioco limitatamente ai proventi del gioco, hanno l'obbligo di rivalersi dell'imposta sugli intrattenimenti - oltreché dell'IVA - nei confronti dei partecipanti.

Aumento dei prezzi delle consumazioni (dpr 640/72, art. 3, c. 2, lett. a)

Se i prezzi delle consumazioni vengono aumentati in occasione degli intrattenimenti, tale aumento rappresenta materia imponibile per l'imposta.

Cessioni di beni e prestazioni di servizi obbligatoriamente imposte ai partecipanti (dpr 640/72, art. 3, c. 2, lett. b)

Il corrispettivo di tali cessioni e/o prestazioni - ad es. la prenotazione obbligatoria dei tavoli - è assoggettato ad imposta.

Abbonamenti, sponsorizzazioni, diritti televisivi, contributi, dotazioni e altri proventi connessi (dpr 640/72, art. 3, comma 2, lett. c)

Rappresentano materia imponibile:

- i corrispettivi per gli abbonamenti, la cui disciplina viene stabilita dal DM 29/12/99;
- i corrispettivi derivanti dai contratti di sponsorizzazione e dalla cessione dei diritti radiotelevisivi;
- i contributi da chiunque erogati;
- il controvalore delle dotazioni - cioè di mezzi e materiali - da chiunque fornite;
- ogni altro provento connesso all'utilizzazione ed all'organizzazione degli intrattenimenti. Ad esempio, sono riconducibili a tale previsione i corrispettivi di cessioni di beni e/o prestazioni di servizi purché non aventi natura obbligatoria (prenotazione-tavoli facoltativa, acquisto di cotillons,).

Quote sociali (dpr 640/72, art. 3, comma 3, lett. a-b-c)

Rappresentano materia imponibile per l'imposta sugli intrattenimenti:

- l'intero ammontare delle quote sociali, se l'ente, società od associazione ha come unico scopo quello di organizzare intrattenimenti (lett. a);
- la quota-parte dei contributi sociali ascrivibile all'attività di intrattenimento nei casi in cui l'associazione svolge anche altre attività nei confronti dei propri soci (lett. b);
- i corrispettivi specifici pagati dai soci (lett. c).

Sulle quote sociali non va invece applicata l'IVA, in quanto non hanno la natura di corrispettivi specifici, ma consentono di acquisire lo status di socio e quindi di partecipare alla vita sociale

Le quote di appartenenza a società e circoli non possono essere rimosse in occasione di singoli intrattenimenti. In tale evenienza i versamenti assumono la natura di corrispettivi specifici e, come tali, sono assoggettabili, oltreché all'imposta sugli intrattenimenti, anche ad IVA. Quest'ultimo tributo non è tuttavia dovuto, pur trattandosi di corrispettivi specifici,

qualora sussistano le particolari condizioni richieste dall'art. 4, combinato disposto commi 4 e 7, del dpr 633/72.

TIPOLOGIA DI INGRESSI

- **Ingressi interi**

I tributi - imposta sugli intrattenimenti ed IVA connessa - vengono ovviamente liquidati in relazione al prezzo pagato, che deve risultare registrato nel cartello-prezzi.

- **Ingressi ridotti**

La nuova normativa (art. 20, dpr 640/72) liberalizza il settore degli ingressi a riduzione, nel senso che l'imposta si calcola sul prezzo pagato in misura ridotta, purché l'agevolazione sia applicata a specifiche categorie di partecipanti. Sarà quindi necessario che il corrispettivo ridotto risulti dal cartello-prezzi, con la precisazione della categoria a cui è rivolta l'agevolazione.

- **Ingressi "omaggio"**

IMPOSTA SUGLI INTRATTENIMENTI

L'art. 26, dpr 640/72, stabilisce la seguente disciplina valida per tutte le attività.

- **Capienza predeterminata:** Per le manifestazioni periodiche, i titoli gratuiti non sono assoggettati all'imposta sugli intrattenimenti nel limite del 5% della capienza del locale, ragguagliato a ciascuna categoria di posti; per le attività a carattere non periodico la suddetta percentuale è ridotta al 2%.
- **Capienza non predeterminata:** Ove il luogo di intrattenimento non abbia una capienza predeterminata (es. ballo in piazza), le suddette percentuali vanno calcolate giornalmente sui titoli di accesso a pagamento esitati (interi e ridotti).

IVA "INTRATTENIMENTI"

L'art. 3, comma 3, dpr 633/72, disciplina le prestazioni di servizi gratuite, nel presupposto che l'IVA sugli acquisti sia detraibile.

Pertanto, se l'IVA viene versata in modo forfettario - rendendo quindi indetraibile in modo analitico l'IVA sugli acquisti -, il tributo non è mai dovuto.

Se tale imposta viene versata nei modi normali, essa non è dovuta per i titoli "omaggio" relativi a prestazioni di valore fino a L. 50.000, mentre deve essere applicata qualora i prezzi di riferimento superino tale limite.

LIQUIDAZIONE TRIBUTI

Nel caso di rilascio di omaggi da assoggettare ai tributi ai sensi di quanto sopra precisato, si fa riferimento ai prezzi praticati per la corrispondente categoria di titoli a pagamento.

- **Biglietti gratuiti per i grandi invalidi**

L'art. 22 del dpr 640/72 dispone che l'IVA non è dovuta sui biglietti gratuiti rilasciati ai grandi invalidi di guerra e ai loro accompagnatori.

- **Biglietti in "prevendita"**



Sull'argomento la circolare 165/E del 7/9/2000, punto 1.3.1, del Ministero delle Finanze chiarisce che:

- tutti gli incassi relativi alla prevendita vanno imputati all'organizzatore; tale principio del resto era già stato fissato dallo stesso Ministero delle Finanze con risoluzione n. V/11/4720/95 del 15/7/97 e, successivamente, confermato dall'Avvocatura generale dello Stato con parere del 4/5/99;
- dal momento che la somma pagata per la prevendita concorre a costituire "il corrispettivo per assistere allo spettacolo", l'aliquota IVA applicabile è quella propria dello spettacolo stesso.

Inoltre, la citata circolare ministeriale - nel ribadire il principio generale secondo cui il momento di emissione del titolo di accesso è quello del pagamento del corrispettivo - richiama il contenuto del DM 13/7/2000 (artt. 3 e 6) e precisa che *"i titoli di accesso possono essere emessi anteriormente al pagamento del corrispettivo solo nel caso in cui siano consegnati dall'emittente a un terzo per la successiva distribuzione; in tal caso i titoli devono indicare la dicitura: "emesso per la vendita da parte di" con l'indicazione dei dati identificativi del terzo, che provvede alla sua distribuzione"*.

Alla luce di quanto sopra, i c.d. "voucher" - largamente diffusi nel passato - non sono più utilizzabili quando viene richiesto il pagamento. Possono essere solo distribuiti gratuitamente, attribuendo al possessore il diritto di ritirare alla cassa un regolare biglietto "omaggio".

Tale principio viene ribadito dalla risoluzione n. 88/2001 dell'Agenzia delle Entrate, secondo la quale *"la disciplina risultante dall'art. 74 quater del dpr 633/72, nonché dal regolamento emanato con dpr 544/99 e dal decreto del 13/7/2000, esclude invece la possibilità di rilasciare all'atto del pagamento del corrispettivo "buoni" per fruire di prestazioni di spettacoli future, con emissione del titolo di accesso solo al momento in cui verrà effettivamente richiesta la prestazione di spettacolo"*.

DETERMINAZIONE FORFETTARIA DELL'IMPONIBILE

• Esecuzioni musicali non dal vivo

Ai sensi del dpr 640/72, art. 14, comma 1, lett. a) e comma 2, per le esecuzioni musicali non dal vivo e senza prestazioni obbligatorie la base imponibile è determinata nella misura del 50% dei proventi conseguiti.

L'ambito applicativo della norma è limitato, nella sostanza, ai concertini con strumento meccanico e modalità di partecipazione "ingresso libero e consumazione facoltativa", qualora il prezzo delle consumazioni venga aumentato in occasione dell'intrattenimento rispetto alle ore in cui non c'è l'attività di intrattenimento.

In tal caso, il contribuente può:

- calcolare la base imponibile nella misura del 50% dei proventi conseguiti durante la manifestazione;
- optare per il sistema ordinario ai sensi dell'art. 14, comma 3 e liquidare l'imposta sugli intrattenimenti solo in relazione agli aumenti delle consumazioni, applicando quindi il criterio generale stabilito dal dpr 640/72, art. 3, comma 2, lett. a).



- **Attività di minima importanza ed attività di intrattenimento organizzate congiuntamente ad altre non di intrattenimento**

Ai sensi del comma 1, lett. b) e del comma 2, art. 14 sopra citato, per le attività di minima importanza e per quelle soggette all'imposta sugli intrattenimenti svolte congiuntamente ad altre che non vi sono soggette, i cui ricavi complessivi dell'anno solare precedente non siano stati superiori a 50 milioni, l'imposta sugli intrattenimenti si applica su un imponibile pari al 50% dei proventi conseguiti. Pertanto questa disciplina riguarda il caso in cui l'organizzatore offre congiuntamente, a fronte di un unico prezzo, attività di intrattenimento ed attività di diversa natura. L'agevolazione quindi non può essere applicata qualora vengano richiesti corrispettivi specifici per ciascuna attività.

In relazione a queste fattispecie, il dpr 544/99, art. 4, ha stabilito che:

- l'agevolazione fiscale cessa di avere applicazione dall'anno solare successivo a quello in cui è stato superato il limite di L. 50 milioni;
- i soggetti che intendono fruire di questa disciplina debbono precisare tale intenzione nella dichiarazione di effettuazione di attività ex art. 19, dpr 640/72, da presentare alla SIAE.

I contribuenti possono optare per la determinazione dell'imponibile in via ordinaria, ripartendo cioè gli incassi in relazione alla durata di ciascuna attività (criterio previsto nelle note della tariffa allegata al dpr 640/72).

Per le attività di intrattenimento di minima importanza, l'IVA - se dovuta - deve essere calcolata sulla base imponibile ridotta del 50%.

Per le attività di intrattenimento svolte congiuntamente ad altre, l'IVA deve essere correlata all'intero ammontare dei proventi conseguiti. Ciascuna quota - quella relativa all'attività di intrattenimento e quella afferente l'altra attività svolta - segue il regime suo proprio.

ATTIVITÀ DI BENEFICENZA

La nuova disciplina dell'imposta sugli intrattenimenti ha concesso agevolazioni fiscali all'attività di beneficenza.

Ai sensi dell'art. 5, dpr 640/72:

- se l'organizzazione fa capo a soggetti privati, la base imponibile è ridotta del 50%, in presenza delle seguenti condizioni:
 - gli incassi debbono essere destinati a enti pubblici ed Onlus per essere utilizzati a fini di beneficenza;
 - gli intrattenimenti non debbono superare le dodici giornate annuali (per quelle successive, l'imposta va versata in misura intera);
 - i fondi devoluti non debbono essere inferiori ai due terzi degli incassi;
 - deve essere presentata la dichiarazione di effettuazione di attività (ex art. 19, dpr 640/72) alla SIAE;
 - deve essere redatto un rendiconto delle entrate e delle spese;
- se l'organizzazione spetta ad un ente pubblico, l'imposta non è dovuta, purché siano rispettate le medesime condizioni.

Restano fermi i benefici fiscali che il d.lgs. 460/97 riconosce agli enti non commerciali in generale ed alle Onlus ed agli enti associativi in particolare.

AGEVOLAZIONI FISCALI ENTI NON COMMERCIALI

Ai sensi dell'art. 22, comma 3, d.lgs. 60/99 - che prevede che i richiami all'imposta sugli spettacoli contenuti in altre norme debbono intendersi riferiti all'imposta sugli intrattenimenti - l'agevolazione ex art. 23 del d.lgs. 460/97 è applicabile in materia di imposta sugli intrattenimenti.

L'art.23, d.lgs. 460/97, stabilisce, per le attività spettacolistiche (dall'1/1/2000 da intendersi attività di intrattenimento) organizzate dalle Onlus e dagli Enti di tipo associativo di cui all'art. 111, comma 3, del testo unico delle imposte sui redditi (TUIR), approvato con dpr 22/12/1986 n. 917 - trattasi delle associazioni politiche, sindacali e di categoria, religiose, assistenziali, culturali, sportive dilettantistiche, di promozione sociale e di formazione extrascolastica della persona -, l'esenzione dall'imposta sugli spettacoli (dall'1/1/2000 da intendersi imposta sugli intrattenimenti) in presenza dei seguenti requisiti:

- occasionalità;
- concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione;
- preventiva comunicazione all'Ufficio SIAE.

REGIME "FORFETTARIO IVA" EX ART. 74, COMMA 6, DPR 633/72

Il regime IVA per gli intrattenimenti ed i giochi è stabilito dall'art. 74, comma 6, dpr 633/72. Gli introiti derivanti dal botteghino e gli altri proventi soggetti all'imposta sugli intrattenimenti rientrano nell'ambito di applicazione forfettaria dell'IVA, che prevede, fra l'altro, l'indetraibilità del tributo corrisposto sugli acquisti. L'IVA viene applicata sulla medesima base imponibile dell'imposta sugli intrattenimenti e versata secondo le scadenze previste per quest'ultimo tributo (dpr 633/72, art. 74, comma 6 e dpr 544/99, art. 1, comma 8).

• Detrazioni forfettarie IVA

Con decorrenza 1/1/2000, ai fini della liquidazione dell'IVA dovuta per gli intrattenimenti si applicano le seguenti detrazioni forfettarie (art. 74, comma 6, dpr 633/72):

detrazione forfettaria ordinaria (per tutti i proventi, salvo quelli indicati di seguito)	50%
detrazione forfettaria applicabile per operazioni di sponsorizzazione	10%
detrazione forfettaria applicabile per cessione dei diritti radiotelevisivi	33,33%

• Opzione per i modi normali

Resta ferma per il contribuente la possibilità di optare per il versamento dell'IVA nei modi normali. In tal caso deve darne comunicazione anche alla SIAE. L'opzione ha effetto fino a quando non è revocata ed è comunque vincolante per un quinquennio (dpr 633/72, art. 74, comma 6, ultimo periodo).

- **Regime IVA per i proventi non soggetti all'imposta sugli intrattenimenti**

Il nuovo dettato dell'art. 74, comma 6, dpr 633/72, non ripropone la precedente disposizione che permetteva di liquidare l'IVA in modo forfettario anche per i proventi soggetti alla sola IVA (i c.d. "proventi non connessi"). Tra questi, ad esempio, i proventi derivanti dalla vendita di apparecchi da gioco, dalle prestazioni pubblicitarie, ecc.

Ne deriva che, per tali operazioni, l'organizzatore non può fruire della detrazione forfettizzata, ma deve assolvere l'imposta nei modi normali. Ciò comporta l'adozione di una contabilità separata, ai sensi dell'art. 36 del dpr 633/72.

In altri termini, il sistema forfettario IVA può essere utilizzato solo per i proventi colpiti dall'imposta sugli intrattenimenti (biglietti e abbonamenti, prestazioni obbligatorie, sponsorizzazioni, cessione diritti radiotelevisivi, ecc.).

OBBLIGHI DEGLI ORGANIZZATORI

DICHIARAZIONE ALLA SIAE DI EFFETTUAZIONE DI ATTIVITÀ

Ai sensi dell'art. 19 del dpr 640/72 debbono dichiarare alla SIAE l'effettuazione delle attività di intrattenimento soltanto quegli organizzatori che sono tenuti a munirsi della licenza ex artt. 68 e 69, TULPS. Tali soggetti, nell'espletare l'adempimento, debbono rendere un'autodichiarazione attestante il regolare possesso della suddetta licenza.

Gli articoli 68 e 69 cit. prevedono che l'organizzazione di spettacoli ed intrattenimenti debba essere subordinata al rilascio dell'apposita licenza da parte del Sindaco o, in Sicilia, del Questore.

Pertanto le manifestazioni, soggette alla predetta autorizzazione amministrativa, per le quali è richiesta la presentazione della dichiarazione di effettuazione di attività alla SIAE sono le esecuzioni musicali ed i trattenimenti danzanti con musica prevalentemente non dal vivo che si svolgono in:

- sale da ballo, discoteche e simili;
- ristoranti, bar, alberghi e simili, qualora gli intrattenimenti si tengano con continuità od anche con cadenza periodica (es. prefestivi e festivi);
- luoghi pubblici; tali sono i luoghi dove tutti possono accedere liberamente (es. una piazza, un giardino, ecc.).

A prescindere dalla suddetta disciplina amministrativa, debbono in ogni caso presentare la dichiarazione di effettuazione di attività alla SIAE:

- i soggetti che, organizzando intrattenimenti per beneficenza, chiedono le agevolazioni fiscali ex art. 5, dpr 640/72;
- i soggetti che chiedono l'esenzione dall'imposta sugli intrattenimenti ai sensi dell'art. 23, d.lgs. 460/97;
- i soggetti non esercenti impresa che organizzano occasionalmente intrattenimenti (*dpr 544/99, art. 3*);
- i soggetti che si avvalgono del sistema forfettario di cui all'art. 14 del dpr n. 640/72 (*dpr 544/99, art. 4*).

SCRITTURE CONTABILI E FATTURAZIONE



Ai fini IVA, i soggetti che seguono il regime speciale stabilito dall'art. 74, comma 6, dpr 633/72, per le attività di intrattenimento, sono esonerati dall'obbligo di:

- fatturazione, tranne che per le prestazioni di sponsorizzazione, per le cessioni dei diritti radiotelevisivi e per le prestazioni pubblicitarie;
- registrazione dei corrispettivi ex art. 24, dpr 633/72;
- dichiarazione.

Tali soggetti sono invece obbligati alla tenuta del:

- registro sugli acquisti ex dpr 633/72, art. 25, in cui annotano, in apposita sezione, le fatture emesse a seguito di sponsorizzazioni, cessione dei diritti radiotelevisivi e prestazioni pubblicitarie.

Il contribuente che esercita opzione per i modi normali - avente effetto fino a revoca e comunque vincolante per un quinquennio - deve osservare gli adempimenti richiesti dalla normativa generale IVA.

RILASCIO TITOLI DI ACCESSO

I titoli di accesso debbono essere emessi al momento del pagamento dei corrispettivi (*dpr 544/99, art. 1, comma 3 - circ. MdF n. 247/E, punto 6.7*).

Il rilascio dei titoli d'ingresso avviene mediante apparecchi misuratori fiscali, ovvero mediante biglietterie automatizzate gestite anche da terzi (*dpr 544/99, art. 1, comma*).

Le caratteristiche degli apparecchi misuratori fiscali sono state stabilite dal decreto del Ministero delle Finanze del 13/7/2000 e dal successivo decreto dell'Agenzia delle Entrate del 23/7/2001.

In base a tali decreti, i titoli di accesso debbono riportare, oltre ai dati previsti dalla normativa di carattere generale (L. 26/1/83 n. 18 e DM 23/3/83) sugli scontrini fiscali emessi dai normali registratori di cassa, quelle indicazioni che la peculiarità del settore richiede: genere dell'attività svolta; data, ora, luogo e denominazione (o altro elemento indicativo) dell'evento; estremi (numero e ordine di posto), natura (interi, ridotti, gratuiti) del titolo di accesso e prezzo praticato; importo incassato a titolo di prevendita; natura ed ammontare delle prestazioni connesse e/o accessorie; apposite diciture per evidenziare situazioni particolari (biglietto-abbonato, imposta preassolta, vendita da parte di terzi).

Il sistema è reso funzionante mediante l'installazione di una "carta di attivazione", che verrà rilasciata dalla SIAE.

Al termine di ogni giornata di attività, l'apparecchio misuratore fiscale emette un documento riepilogativo giornaliero recante gli incassi, il numero e la tipologia dei biglietti rilasciati.

Per l'attività che si protrae oltre le ore 24, il documento riepilogativo è emesso al termine dell'effettivo svolgimento di tale attività, con riferimento alla data di inizio della medesima.



Alla fine di ciascun mese, l'apparecchio misuratore fiscale emette un documento riepilogativo mensile, che riporta anche il totale dei corrispettivi relativi a ciascun evento effettuato nel mese, ancorché incassati nei mesi precedenti.

Disciplina transitoria (applicabile fino al 30/6/2002)

In attesa dell'introduzione dei misuratori fiscali, gli organizzatori possono continuare ad usare i biglietti tradizionali - ovvero le ricevute fiscali o gli scontrini fiscali manuali o prestampati a taglio fisso - e gli impianti automatizzati.

Il contribuente deve altresì osservare gli adempimenti previsti dalla normativa vigente fino al 31/12/99, ex dpr n. 640 del 1972, escluso il pagamento dell'IVA, che deve essere effettuato mediante delega unica mod. F/24.

Ai fini della liquidazione dell'imposta sugli intrattenimenti e dell'IVA, chi utilizza i biglietti SIAE deve compilare la distinta d'incasso, che quindi sostituisce il documento riepilogativo giornaliero che, a regime, emetterà il misuratore fiscale. L'eventuale mantenimento della biglietteria SIAE richiede anche la tenuta dei registri di carico e scarico per la gestione del materiale di biglietteria.

L'adozione invece dei suddetti titoli alternativi (ricevute e scontrini fiscali) richiede che i proventi degli ingressi devono essere obbligatoriamente registrati nell'apposito modello - da consegnare alla SIAE (ved. oltre) - istituito dal decreto dell'Agenzia delle Entrate del 23/7/2001 (allegato C/3).

Coloro che dispongono di impianti automatizzati continuano a svolgere gli abituali adempimenti in attesa di adeguare il sistema alla nuova normativa.

Attività di minima importanza

Ai sensi dell'art. 4 del dpr 544/99, i soggetti che organizzano attività di intrattenimento di minima importanza (ricavi annuali fino a 50 milioni) possono certificare i corrispettivi anche mediante rilascio della ricevuta fiscale di cui alla L. 249/76 o dello scontrino manuale o prestampato a tagli fissi di cui al DM 30/3/92, integrati con le indicazioni prescritte dall'art. 74 quater, comma 3, dpr 633/72, per il titolo di accesso: natura dell'intrattenimento, data e ora dell'evento, tipologia, prezzo ed ogni altro elemento identificativo dell'attività di intrattenimento e delle prestazioni accessorie. Nel periodo transitorio tali titoli possono essere rilasciati senza le previste integrazioni, in virtù di quanto dispone l'art. 11 del dpr 544/99.

RILASCIO ABBONAMENTI

La disciplina riguarda gli abbonamenti per le attività di intrattenimento, indicate nella nuova tariffa allegata al D.P.R. 640/72 (balli ed esecuzioni musicali con musica prevalentemente non dal vivo, apparecchi da divertimento, bowling, noleggio Go-Kart, ingresso nei casinò e nelle sale riservate all'esercizio delle scommesse).

In primo luogo il nuovo art. 6 bis del D.P.R. 640/72 conferma la precedente previsione normativa, stabilendo che la base imponibile è pari all'importo complessivo diviso per il numero degli eventi ed il rateo deve essere indicato su ciascuna rendicontazione d'incasso (in via transitoria in attesa dell'entrata in funzione dei misuratori fiscali, il dato va



scritto sulla distinta d'incasso rilasciata dalla SIAE). Gli abbonamenti, inoltre, possono essere rilasciati anche per attività organizzate da più soggetti in diversi locali.

Con il DM 29 dicembre 1999, entrato in vigore il 1° gennaio 2000, sono state emanate le disposizioni di attuazione dell'art. 6 bis.

- **Caratteristiche** (DM 29/12/99, art. 1, commi 1 e 2)

Gli abbonamenti devono riportare questi dati: prezzo, tipo e numero degli intrattenimenti, numerazione progressiva, denominazione dei locali accessibili, validità temporale e data di emissione. Per quelli a prezzo ridotto e per quelli gratuiti va riportata anche la dicitura "ridotto" o "omaggio".

- **Comunicazioni del soggetto d'imposta** (DM 29/12/99, art. 1, comma 3)

Entro il mese successivo alla data di emissione dell'abbonamento, l'organizzatore comunica alla SIAE o all'Ufficio delle Entrate, competenti in relazione al luogo in cui si svolge l'attività, il numero dei titoli esitati ed i relativi importi globali. Ove la campagna abbonamenti si prolunghi per oltre un mese vanno effettuate più comunicazioni.

- **Abbonamenti a data fissa** (DM 29/12/99, art.2)

Sono quelli nei quali è indicata preventivamente la data delle manifestazioni per le quali il titolo è valido. Per tali tipi di abbonamenti va quindi precisato il giorno in cui si svolgeranno gli intrattenimenti.

Il soggetto d'imposta, quando saranno in funzione i misuratori fiscali, dovrà registrare giornalmente il rateo con i medesimi a prescindere dall'ingresso dell'abbonato. In attesa dell'attivazione dei predetti misuratori fiscali il rateo deve essere indicato nella distinta d'incasso.

- **Abbonamenti a data libera** (DM 29/12/99, art. 3)

Si tratta di abbonamenti per i quali il titolare può scegliere le date delle manifestazione alle quali interverrà fra quelle comunicate dall'organizzatore.

Analogamente a quanto verificatosi in passato, il soggetto d'imposta rilascia, all'atto dell'ingresso, un biglietto "abbonato", con l'indicazione degli estremi dell'abbonamento.

Tale normativa non è applicabile alle attività spettacolistiche.

CERTIFICAZIONE DEI CORRISPETTIVI DI OPERAZIONI NON ACCESSORIE EFFETTUATE NEL CORSO DELLA MANIFESTAZIONE

I corrispettivi delle operazioni non accessorie effettuate nel corso della manifestazione sono certificati mediante ricevuta fiscale o scontrino fiscale, ai sensi del dpr 696/1996 (*combinato disposto art. 1, comma 3 e art. 7, comma 1, dpr 544/99*).

Più specificatamente, per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi in genere, ove non sia richiesta l'emissione obbligatoria della fattura, e per la somministrazione di alimenti e bevande in pubblici esercizi il titolo fiscale deve essere emesso al momento del pagamento del corrispettivo, ovvero al momento dell'ultimazione della prestazione se avviene prima del pagamento (*circ. MdF n. 247/E, punto 6.7*). In particolare in quest'ultima ipotesi (somministrazioni con pagamento posticipato) deve essere emesso un primo scontrino, con la dicitura non pagato, all'atto della prestazione del servizio ed un secondo al momento in cui viene versato il corrispettivo (D.M. 23/3/1983 art. 1, c.1). Analoga procedura va seguita in caso di certificazione a mezzo ricevuta fiscale, con la



precisazione che sul documento rilasciato al momento del saldo vanno riportati gli estremi di quello precedentemente emesso (D.M. 30/3/1992, artt. 1 e 2).

PRESTAZIONI OCCASIONALI ED ACCESSORIE

L'art. 3 del dpr 544/99 disciplina le attività di intrattenimento organizzate occasionalmente, prendendo in considerazione sia i soggetti esercenti impresa, sia i soggetti non esercenti impresa.

Soggetti esercenti impresa

Se i soggetti interessati esercitano una impresa ed organizzano occasionalmente intrattenimenti insieme ad attività non soggette all'imposta certificano tutti i corrispettivi percepiti a mezzo ricevuta fiscale o scontrino (quest'ultimo emesso dai normali registratori di cassa).

Esempio: il gestore di un ristorante, che occasionalmente organizza un ballo con strumento meccanico (ingresso con biglietto e cena facoltativa o obbligatoria) deve rilasciare la ricevuta fiscale o lo scontrino, sia per i proventi relativi alla cena che per quelli afferenti l'ingresso.

Soggetti non esercenti impresa

Gli organizzatori occasionali delle attività di cui alla tariffa allegata al dpr 640/72, non esercenti impresa, debbono:

- presentare preventivamente la dichiarazione di effettuazione d'attività ex art. 19, dpr 640/72, alla SIAE (tale adempimento è richiesto a prescindere se il soggetto sia tenuto o meno a munirsi della licenza di P.S. ex artt. 68 e 69 TULPS);
- consegnare, entro il quinto giorno successivo al termine della manifestazione, alla SIAE una dichiarazione con l'indicazione dei corrispettivi percepiti.

Questa categoria di organizzatori è esentata dal rilascio di titoli aventi rilevanza fiscale.

TRASMISSIONE DEI DATI

L'Agenzia delle Entrate ha disciplinato, con decreto del 23/7/2001, le modalità di comunicazione dei dati da parte dei soggetti che saranno tenuti a munirsi degli speciali misuratori fiscali.

La trasmissione in via telematica avverrà con l'attivazione di tali apparecchiature.

Nella fase transitoria, che terminerà il 30 giugno 2002, la comunicazione dei dati deve essere effettuata mediante la consegna alla SIAE:

- delle distinte d'incasso con cadenza quindicinale, da parte di coloro che utilizzano biglietti;
- di un apposito modello (allegato C/3 al decreto), con cadenza mensile, da parte di coloro che utilizzano titoli alternativi.

A regime, gli organizzatori ed i soggetti che gestiscono la vendita dei biglietti per conto terzi dovranno trasmettere, in via telematica, alla SIAE, all'Anagrafe tributaria e al Ministero per i beni e le attività culturali i dati identificativi di ogni evento, un riepilogo degli incassi del botteghino e degli altri tipi di proventi conseguiti, nonché del numero dei titoli esitati (*ex art. 74 quater, comma 6, dpr 633/72*).

MODALITÀ E TERMINI DI PAGAMENTO D'IMPOSTA

Il calcolo dei tributi viene fatto dal contribuente. A differenza del regime precedente nel quale la liquidazione veniva effettuata dalla SIAE, si segue adesso il criterio dell'autoliquidazione.

I contribuenti utilizzano il modello di pagamento unificato Mod. F24.

Il versamento avviene tramite banca, ufficio postale o ente concessionario.

Pertanto, la SIAE non procede più all'incasso dei tributi.

Scadenze

Ai sensi del dpr 544/99, art. 6, comma 1, il pagamento dei tributi (imposta sugli intrattenimenti ed IVA "forfettaria") è effettuato:

- per le attività a carattere continuativo svolte in un mese solare, entro il giorno 16 del mese successivo;
- per le attività occasionali, entro il quinto giorno successivo a quello di conclusione della manifestazione;
- per le quote associative, entro il giorno 16 del mese successivo a quello di chiusura dell'anno sociale.

Codici di versamento

imposta sugli intrattenimenti = **6728**

IVA "forfettaria" connessa all'imposta sugli intrattenimenti = **6729**

Mancato svolgimento della manifestazione (dpr 544/99, art.6, comma 2)

L'imposta è commisurata alle somme non rimborsate e deve essere versata entro 30 giorni dall'originario termine di pagamento

Rinvio della manifestazione (dpr 544/99, art. 6, c. 3)

Qualora la manifestazione venga rinviata entro i successivi 90 giorni, i titoli possono essere considerati validi per tale evento e il pagamento dell'imposta avviene in relazione alla nuova data.

ADEMPIMENTI A CARICO DI ENTI, SOCIETÀ, ASSOCIAZIONI

Il dpr 544/99 stabilisce gli adempimenti a carico degli enti, società, associazioni che organizzano intrattenimenti.

Titoli di accesso (dpr 544/99, art. 2, comma 1)

Qualora venga richiesto un corrispettivo specifico per partecipare all'intrattenimento, deve essere rilasciato un titolo di accesso a tutti gli intervenuti (soci e non soci).

Dichiarazione delle quote (dpr 544/99, art. 2, commi 2 e 3)

Gli organismi in questione debbono presentare all'Ufficio finanziario competente, entro 10 giorni dalla fine di ciascun anno sociale, apposita dichiarazione dell'ammontare delle

quote associative, indicando le specifiche attività offerte ai soci, rientranti o meno nell'ambito impositivo dell'imposta sugli intrattenimenti.

Versamento d'imposta (dpr 544/99, art. 6, comma 1, lett. c)

L'imposta sugli intrattenimenti dovuta sulle quote associative deve essere versata entro il 16 del mese successivo a quello di chiusura dell'anno sociale .

ATTIVITÀ SPECIFICHE

ESECUZIONI MUSICALI CON PREVALENZA DI MUSICA NON DAL VIVO (punto 1, tariffa annessa al dpr 640/72)

L'aliquota prevista per liquidare l'imposta sugli intrattenimenti è quella del **16%**.

L'aliquota IVA applicabile per i corrispettivi relativi agli ingressi è quella del **20%**.

Esecuzioni musicali: requisito della "musica dal vivo" e sua "non prevalenza"

Le caratteristiche tecniche degli strumenti musicali che realizzano "musica dal vivo" sono descritte dalla circ. 165/E del Ministero delle Finanze, che perviene alla definizione già formulata nella precedente circ. 247/E del 29/12/99: *"Costituisce, pertanto, musica dal vivo solo l'effettiva esecuzione con strumenti di qualsiasi genere, senza l'utilizzazione ovvero con un utilizzo meramente residuale di supporti preregistrati o campionati"*.

Pertanto, l'esecuzione musicale deve avvenire senza l'utilizzazione di basi musicali preregistrate o campionate - il "supporto campionato" è composto da segmenti sonori di varie opere od anche di una sola opera -, che sostituiscano in tutto o in parte l'artista. E' permesso un uso meramente residuale di tali supporti, tale da non far venir meno la centralità dell'esecuzione dell'artista. A tale riguardo, la circolare esclude espressamente che le esecuzioni musicali del tipo "karaoke" possano essere considerate dal vivo. Il fatto quindi che soltanto la parte vocale sia dal vivo, mentre quella strumentale è registrata, non è sufficiente per classificare l'attività come "spettacolo" . Analoghe considerazioni possono essere ripetute per le esecuzioni con strumento meccanico "arricchite" da interventi dal vivo di un musicista (es. un chitarrista inserisce alcune frasi musicali su di una base preregistrata).

La non prevalenza di musica dal vivo è l'elemento che classifica un'esecuzione musicale (anche nell'ambito di un trattenimento danzante) come "intrattenimento". Pertanto:

- se la musica dal vivo è inferiore al 50% della durata complessiva delle esecuzioni musicali - con prevalenza quindi di musica con strumento meccanico -, l'attività è classificata come "intrattenimento" (punto 1 della tariffa annessa al dpr 640/72) ed è soggetta all'imposta sugli intrattenimenti ed all'IVA, da liquidare quest'ultima in modo forfettario secondo i criteri fissati dall'art. 74, comma 6, dpr 633/72, salvo opzione per i modi normali;
- se invece la musica dal vivo è pari o superiore al 50% della durata complessiva delle esecuzioni musicali, l'attività è classificata come "spettacolo" (punto 3 della tabella C del dpr 633/72) ed è soggetta alla sola IVA secondo il regime ordinario.

Il requisito della durata va commisurato esclusivamente ai periodi in cui si svolgono le attività di spettacolo e/o di intrattenimento.

Per quanto concerne la possibilità di determinare l'imponibile in via forfettaria (50% dei proventi conseguiti) ai sensi del dpr 640/72, art. 14, comma 1, lett. a), si rinvia a quanto precisato nella parte generale.

ESECUZIONI MUSICALI E/O TRATTENIMENTI DANZANTI SVOLTI CONGIUNTAMENTE ALLA SOMMINISTRAZIONE DI ALIMENTI E BEVANDE

- **Imposta sugli intrattenimenti**

La nuova formulazione dell'art. 14 del dpr 640/72 - introdotta dall'art. 8, dlgs 60/99 - non legittima più l'applicazione dei decreti con i quali il Ministero delle Finanze aveva stabilito, per talune attività (balli, mestieri viaggianti, circhi, ecc.), imponibili forfettari medi o criteri di determinazione forfettaria della base imponibile.

Pertanto, le esecuzioni musicali e/o trattenimenti danzanti con musica dal vivo non prevalente dati congiuntamente alla somministrazione di alimenti e bevande non possono essere più disciplinati dal DM 23/12/81, ma dai criteri impositivi generali del dpr 640/72.

Si illustrano i casi più frequenti:

- **ingresso con biglietto consumazione obbligatoria**
è soggetto ad imposta sugli intrattenimenti, oltre al prezzo del biglietto, anche quello della consumazione;
- **ingresso libero e consumazione obbligatoria**
è soggetto ad imposta sugli intrattenimenti il prezzo della consumazione;
- **ingresso con biglietto comprensivo di consumazione**
è assoggettato ad imposta sugli intrattenimenti il relativo corrispettivo; trova pertanto applicazione il principio ex art. 3, comma 2, lett. b), del dpr n. 640 del 1972, in quanto il partecipante è nella sostanza obbligato a pagare la consumazione.
- **ingresso con biglietto e consumazione facoltativa**
è soggetto ad imposta sugli intrattenimenti soltanto il prezzo del biglietto; quanto alla consumazione, rappresenta base imponibile soltanto l'eventuale aumento del prezzo rispetto a quello normalmente praticato al di fuori dell'attività di intrattenimento;
- **ingresso libero e consumazione facoltativa**
costituisce base imponibile soltanto l'eventuale aumento del prezzo della consumazione. Qualora questa modalità di partecipazione venga praticata per assistere ad esecuzioni musicali ("concertini") non dal vivo, si rendono applicabili le disposizioni ex dpr 640/72, art. 3, comma 2 e art. 14, comma 1, lett. a).

L'aliquota dell'imposta sugli intrattenimenti è quella del 16%.

- **IVA**

In caso di "ingresso libero e consumazione/cena obbligatoria" e "ingresso con biglietto e consumazione/cena obbligatoria", per l'attività di somministrazione di alimenti e bevande si ritiene applicabile l'aliquota IVA del 10%, propria di tale prestazione. L'IVA sul prezzo dell'eventuale biglietto viene liquidata con l'aliquota ordinaria del 20%.

L'aliquota IVA relativa alla modalità "ingresso comprensivo di consumazione" è invece quella del 20%, in base al principio secondo il quale, in caso di pluralità di prestazioni a

fronte di un unico corrispettivo, si rende applicabile l'aliquota IVA massima tra quelle previste per le singole prestazioni (cfr. risoluzione Ministero delle Finanze n. 142 del 26/8/99).

Per quanto concerne infine le consumazioni facoltative con e senza aumento di prezzo, si ritiene applicabile l'aliquota del 10%.

Si precisa che, a seguito delle modifiche introdotte dall'art. 48, comma 2, della L. 342/2000 (collegato fiscale alla legge finanziaria 2000), l'aliquota del 10% è applicabile per tutti i pubblici esercizi; è venuta pertanto meno la distinzione, ai fini dell'aliquota IVA sulle somministrazioni di alimenti e bevande, tra "categorie di lusso" e "non di lusso".

APPARECCHI DA DIVERTIMENTO (punto 2, tariffa annessa al dpr 640/72)

L'aliquota prevista per liquidare l'imposta sugli intrattenimenti è quella dell' **8%**.

L'aliquota IVA applicabile per i corrispettivi relativi agli ingressi è quella del **20%**.

Il settore viene adesso disciplinato dal nuovo *art. 14 bis, dpr 640/72*. La norma stabilisce che, per gli apparecchi da divertimento ad esclusione di quelli meccanici, l'imposta sugli intrattenimenti viene determinata in base agli incassi effettivi e non più in modo forfettario, utilizzando il sistema delle schede a deconto o strumenti similari.

Per gli apparecchi funzionanti con le schede a deconto, l'aliquota dell'imposta sugli intrattenimenti è fissata al 6% (*previsione nota in calce alla tariffa*).

La legge finanziaria per l'anno 2001 (L. 388/2000, artt. 38 e 145, comma 91) ha confermato l'introduzione del sistema delle schede a deconto, prevedendo l'emanazione di vari provvedimenti attuativi. Al momento, la materia non è stata ancora definita.

Apparecchi da divertimento installati nell'ambito dello spettacolo viaggiante

La nuova classificazione delle attività di intrattenimento di cui alla tariffa del dpr 640/72, nel prevedere al punto 2 gli apparecchi, non dispone - come invece avveniva nel testo previgente - una differente disciplina per le installazioni effettuate nell'ambito dello spettacolo viaggiante.

La circolare ministeriale n. 165/E del 2000 precisa infatti che *"queste attività sono assoggettate ad imposta sugli intrattenimenti, seppur organizzate nel contesto dello spettacolo viaggiante"*.

UTILIZZAZIONE LUDICA DI STRUMENTI MULTIMEDIALI (punto 2, tariffa annessa al dpr 640/72)

L'aliquota prevista per liquidare l'imposta sugli intrattenimenti è quella dell' **8%**.

L'aliquota IVA applicabile per i corrispettivi relativi agli ingressi è quella del **20%**.

Questa particolare attività deve intendersi riferita soprattutto alle installazioni "Internet" che, pur non avendo finalità principalmente ludiche, offrono la possibilità di utilizzare servizi riconducibili nell'ambito dell'imposta sugli intrattenimenti ed IVA connessa (es. videogiochi).

La base imponibile ascrivibile all'imposta sugli intrattenimenti deve essere determinata in base al criterio stabilito dalla nota apposta in calce alla tariffa del dpr 640/72 per le attività soggette ad imposta sugli intrattenimenti svolte congiuntamente ad attività non soggette. L'organizzatore deve pertanto ripartire proporzionalmente gli incassi tenendo conto dell'incidenza percentuale di tale attività di intrattenimento rispetto agli altri servizi non aventi carattere ludico offerti dall'installazione Internet.

GIOCO DEL BOWLING – NOLEGGIO DI GO-KART (punto 2, tariffa annessa al dpr 640/72)

L'aliquota prevista per liquidare l'imposta sugli intrattenimenti è quella dell' **8%**.
L'aliquota IVA applicabile per i corrispettivi relativi agli ingressi è quella del **20%**.
I corrispettivi vanno certificati a mezzo scontrino o ricevuta fiscale, in attesa dell'introduzione dei misuratori fiscali.

CASE DA GIOCO

- **INGRESSI (punto 3, tariffa annessa al dpr 640/72)**
- **ESERCIZIO DEL GIOCO (punto 4, tariffa annessa al dpr 640/72)**

In relazione alle case da gioco, il dpr n. 640 del 1972 assoggetta ad imposta sugli intrattenimenti due tipi di introiti:

- PUNTO 3 TARIFFA DPR 640/72
ingressi nei casinò, soggetti ad imposta sugli intrattenimenti (aliquota 60%) ed IVA (aliquota 20%);
- PUNTO 4 TARIFFA DPR 640/72
esercizio del gioco, soggetto alla sola imposta sugli intrattenimenti (aliquota 10%), mentre vi è esenzione dall'IVA, ai sensi dell'art. 10 del dpr 633/72.

L'art. 2, comma 2, dpr 640/72 dispone che *“nei casi in cui l'esercizio di case da gioco è riservato per legge ad un ente pubblico, questi è soggetto d'imposta anche se ne delega ad altri la gestione”*.

Le case da gioco operanti nel territorio nazionale sono quattro:

- casinò di Campione d'Italia (ente pubblico titolare: Comune di Campione d'Italia);
- casinò di Sanremo (ente pubblico titolare: Comune di Sanremo),
- casinò di St. Vincent (ente pubblico titolare: Regione Valle d'Aosta);
- casinò di Venezia (ente pubblico titolare: Comune di Venezia).

Titolari esclusivi di tali casinò sono, per legge, enti pubblici, ai quali è riconducibile l'obbligo di corrispondere i tributi.

Per le case da gioco, costituisce materia imponibile:

- la differenza attiva fra le somme introitate per i giochi e le somme pagate ai giocatori per le vincite;
- ogni altro provento connesso all'esercizio del gioco. Tale è, ad esempio, quello derivante dalla vendita dei cartoncini, prospetti od altri stampati per seguire il gioco.

Non rappresenta materia imponibile quanto è dovuto agli enti pubblici concedenti, a cui è riservato per legge l'esercizio delle case da gioco. Nessuna detrazione è invece riconosciuta agli enti pubblici che gestiscono direttamente le case da gioco.

Contabilizzazione dei proventi

Gli adempimenti per la contabilizzazione dei proventi delle case da gioco sono previsti dall'art. 5 del dpr 544/99 e sono analoghi a quelli stabiliti dalla precedente disciplina dell'imposta sugli spettacoli.

Le distinte debbono essere conservate ai sensi dell'art. 39, dpr 633/72.

Compagnie di navigazione

Si fa inoltre presente che anche le compagnie di navigazione possono gestire case da gioco a bordo delle navi battenti bandiera italiana ed al di fuori delle acque territoriali italiane. Ciò in base alla L. 30/1998, che ha permesso il gioco d'azzardo al di fuori delle acque territoriali italiane sulle navi passeggeri, ed ai principi dell'ordinamento internazionale che considerano le navi in alto mare come territorio dello Stato di appartenenza.

SANZIONI E CONTENZIOSO

SANZIONI

Le sanzioni in materia di imposta sugli intrattenimenti ed IVA connessa sono stabilite soprattutto dal dpr 640/72.

Il prospetto che segue reca il valore delle sanzioni in Euro, tenendo conto del criterio di conversione stabilito dall'art. 51, commi 2 e 3, del dlgs 213/98.

Violazioni	Sanzioni
Omessa o infedele fatturazione o annotazione delle prestazioni di pubblicità, sponsorizzazione e cessione dei diritti radiotelevisivi.	dal 100% al 200% della imposta relativa all'imponibile non indicato correttamente con un minimo di 516,00 Euro (dpr 640/72, art. 32, comma 1)
Omessa o infedele presentazione della dichiarazione delle quote associative (dpr n. 544/99, art. 2 comma 2) o della dichiarazione d'incasso (dpr n. 544/99, art. 3).	dal 100% al 200% della imposta dovuta, con un minimo di 258,00 Euro (dpr 640/72, art. 32, comma 2)
Mancato rilascio dei titoli di accesso di qualsiasi genere o dei documenti di certificazione dei corrispettivi, ovvero emissione degli stessi per importi inferiori a quelli reali; omessa annotazione sul registro da utilizzare in caso di guasto dei misuratori fiscali.	100% dell'imposta corrispondente all'importo non documentato (dpr 640/72, art. 32, comma 3)
a) Irregolare certificazione dei corrispettivi (es. mancata indicazione di alcuni dati sui biglietti emessi dai misuratori fiscali); b) mancata o irregolare tenuta dei registri e dei documenti obbligatori (es. registri di c/s, distinta d'incasso, rendiconto ex art. 5,	da 258,00 Euro a 1.032,00 Euro (dpr 640/72, art. 33, comma 1)



<p>comma 3, dpr 544/99);</p> <p>c) omessa comunicazione degli intermediari incaricati della vendita dei titoli di accesso (dpr n. 544/99 art. 1, comma 6);</p> <p>d) mancata emissione del documento riepilogativo degli incassi;</p> <p>e) omessa o infedele dichiarazione di effettuazione di attività (art. 19);</p> <p>f) mancata o irregolare compilazione delle distinte delle case da gioco (dpr n. 544/99, art. 5);</p> <p>g) omessa o infedele fornitura alla SIAE dei dati di cui all'art. 74 quater, comma 6, del dpr 633/72 (ad oggi, peraltro, non è stato ancora disciplinato nei dettagli tale obbligo);</p> <p>h) omessa o infedele comunicazione del numero di abbonamenti venduti o degli importi incassati (DM 29/12/99 art. 1, comma 3).</p>	
Omessa installazione dei misuratori fiscali o delle biglietterie automatizzate (a partire dalla data in cui ciò sarà obbligatorio).	da 1.032,00 Euro a 4.131,00 Euro (dpr 640/72, art. 33, comma 2)
Mancata tempestiva richiesta di intervento in caso di guasto dei misuratori fiscali.	da 258,00 Euro a 2.065,00 Euro (dpr 640/72, art. 33, comma 3)
Mancata esibizione da parte dell'intervenuto, a richiesta degli organi accertatori, del titolo di accesso o del documento di certificazione dei corrispettivi ovvero esibizione degli stessi con indicazione di corrispettivi inferiori a quelli reali; la richiesta di esibizione va effettuata nel luogo di intrattenimento o nelle immediate adiacenze e la sanzione va applicata al partecipante.	da 51,00 Euro a 1.032,00 Euro (dpr 640/72, art. 33, comma 4)
Manomissione di apparecchi misuratori fiscali o uso di apparecchi manomessi o assenso all'uso da parte di terzi.	da 1.032,00 Euro a 7.746,00 Euro, ai sensi della L. 26/1/1983, n. 18, art. 2, comma 8 (come sostituito dall'art. 24 del dlgs 10/3/2000, n. 74).
Omesso versamento dei tributi	30% dell'importo non corrisposto nei termini previsti (dlgs 471/97, art. 13).

Gli organismi di controllo - tra cui la SIAE - procedono alla redazione di processi verbali di constatazione delle violazioni riscontrate ed inviano gli atti all'Ufficio delle Entrate, che provvede ad elevare il provvedimento di contestazione e a notificarlo al trasgressore. Le sanzioni vengono irrogate dall'Ufficio delle Entrate nella cui circoscrizione si trova il domicilio fiscale del contribuente.

RAVVEDIMENTO OPEROSO

Qualora, al momento della corresponsione del tributo, non sia ancora avvenuta la constatazione delle violazioni da parte degli organismi accertatori, nei confronti dei contribuenti sono applicabili sanzioni pecuniarie ridotte (dlgs 472/97, art. 13).

Per i ritardi contenuti nei 30 giorni la sanzione è pari ad 1/8 del minimo, mentre per i ritardi compresi fra 31 giorni ed un anno è dovuta la sanzione pari ad 1/5 del minimo.

CONTENZIOSO

L'Ufficio delle Entrate provvede ad elevare l'atto di contestazione e a notificarlo al trasgressore.

Nell'ambito del procedimento di irrogazione delle sanzioni possono verificarsi le seguenti situazioni:

Definizione agevolata (dlgs 472/97, art. 16, comma 3)

Se il soggetto verbalizzato definisce la controversia entro il termine (60 gg.) previsto per la proposizione del ricorso amministrativo (ved. oltre), deve versare soltanto un quarto del carico sanzionatorio.

La definizione agevolata impedisce l'irrogazione di sanzioni accessorie.

Deduzioni difensive (dlgs 472/97, art. 16, comma 4)

Entro lo stesso termine previsto per la proposizione del ricorso (60 gg.), il soggetto verbalizzato può produrre deduzioni difensive all'Ufficio che ha emanato l'atto medesimo, cioè all'Ufficio delle Entrate.

In caso di inerzia da parte del soggetto verbalizzato, l'atto di contestazione si considera provvedimento di irrogazione.

Irrogazione immediata (dlgs 472/97, art. 17)

E' facoltà dell'Autorità finanziaria applicare la sanzione senza procedere alla formale contestazione delle violazioni:

- qualora le irregolarità medesime incidano sulla determinazione del tributo. In tal caso è ammessa la definizione agevolata, ma non possono essere presentate le deduzioni difensive;
- qualora esse riguardino gli obblighi di pagamento. In tal caso non sono ammesse le deduzioni difensive, né la definizione agevolata e le sanzioni vengono irrogate mediante iscrizione a ruolo.

Tutela giurisdizionale

Avverso il provvedimento di irrogazione delle sanzioni è ammesso ricorso alla Commissione tributaria entro 60 giorni della notifica in atto.

Il processo tributario è disciplinato dai decreti legislativi n. 545 e n. 546 del 31/12/1992.

DECADENZA E RIMBORSI

Decadenza (art. 40, comma 1, dpr 640/72)

L'accertamento del tributo e delle violazioni e l'irrogazione delle sanzioni debbono avvenire, a pena di decadenza, nel termine di cinque anni dal giorno nel quale è stata commessa la violazione.

Rimborsi (art. 40, comma 2, dpr 640/72)

Entro cinque anni dal giorno in cui è stato effettuato il pagamento, il contribuente può chiedere, a pena di decadenza, la restituzione delle imposte erroneamente o indebitamente pagate.

**REGIME EX L. 398/1991
(associazioni sportive dilettantistiche, associazioni senza fini
di lucro e pro-loco)**

PARTE GENERALE

La legge 16 dicembre 1991, n. 398, ha previsto una speciale disciplina tributaria per le associazioni sportive dilettantistiche, estesa poi anche alle altre associazioni senza fini di lucro ed alle pro-loco, che consente loro di poter beneficiare di particolari agevolazioni per l'applicazione dell'IVA e dell'IRPEG, nonché di semplificazioni degli obblighi contabili.

Associazioni senza fini di lucro

Sono tali tutte le associazioni riconosciute (ai sensi dell'art. 12 c.c.) e NON riconosciute (ai sensi dell'art. 36 e segg. c.c.) che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali.

Associazioni sportive dilettantistiche e pro-loco

Per la descrizione di questi organismi si rinvia a quanto precisato nella sezione "attività specifiche" (ved. oltre).

Restano esclusi da questa disciplina tutti i soggetti non rientranti nelle categorie sopra precisate.

In particolare: le società commerciali di qualsiasi genere, le fondazioni, i consorzi, i comitati, gli enti pubblici territoriali (regioni, province, ecc.) ed istituzionali (es. camere di commercio).

L'iniziale disciplina introdotta dalla L. 398/91 prevedeva che gli organismi, per accedere a questo regime semplificato, non potessero ricavare dalle proprie attività commerciali proventi per un importo complessivo superiore a L. 100 milioni. Da ultimo, la L. 133/99 ha fissato tale limite in L. 360 milioni.

A seguito di alcuni interventi normativi, la disciplina del regime speciale introdotto dalla L. 398/91 risulta modificata come segue.

Modalità impositive ed obblighi dei contribuenti sono stati fissati dal dlgs n. 60 del 26/2/99 e dal dpr n. 544 del 30/12/99, recante il regolamento degli adempimenti degli organizzatori di attività spettacolistiche, di intrattenimento e, in particolare, dei soggetti ex L. 398/91.

Premesso che la liquidazione delle imposte deve essere compiuta dal contribuente, il quale dovrà poi effettuare il versamento direttamente all'Erario e non più tramite SIAE, si precisano gli aspetti più rilevanti del nuovo quadro normativo, entrato in vigore il 1° gennaio 2000.

OPZIONE (dpr 544/99, art. 9, comma 2)

Esercizio

I contribuenti sono tenuti a comunicare l'esercizio dell'opzione:

- all'Ufficio SIAE, territorialmente competente in relazione al domicilio fiscale dell'associazione. La comunicazione alla SIAE deve essere effettuata prima dell'inizio dell'anno solare dal quale decorre il particolare regime;
- all'Ufficio delle Entrate, secondo le disposizioni del dpr n. 442 del 10/11/97. L'art. 2 di tale decreto dispone che i soggetti esonerati dall'obbligo di presentazione della dichiarazione annuale IVA - tra i quali coloro che optano per il regime in argomento - debbono comunicare l'esercizio dell'opzione al predetto Ufficio finanziario ai sensi dell'art. 35 ("inizio, variazione e cessazione di attività") del dpr n. 633 del 1972, entro il medesimo termine che, se vi fossero tenuti, dovrebbero osservare per la presentazione della prima dichiarazione unificata annuale successiva alla scelta operata.

Pertanto - ai sensi del dpr 544/99, art. 9, comma 2 - l'opzione decorre dal 1° gennaio di ciascun anno, ha effetto fino a revoca ed è vincolante per un quinquennio.

Ai sensi del dpr 442/97 (regolamento generale delle opzioni in materia IVA), per le nuove attività la decorrenza delle opzioni è immediata.

Revoca

La revoca deve essere segnalata ai medesimi organismi cui è stata comunicata l'opzione (Ufficio delle Entrate o Ufficio IVA e SIAE) e produce effetto dal 1° gennaio successivo al compimento del quinquennio di vincolo.

Comportamenti concludenti

Il dpr 544/99, art. 9, comma 2, dispone l'applicabilità al regime in questione delle disposizioni generali ex dpr n. 442 del 10/11/97 sull'esercizio delle opzioni in materia di IVA e di imposte dirette. Pertanto anche l'opzione per il regime ex L. 398/91 può essere desunta da comportamenti concludenti o da tenuta delle scritture contabili.

Cessazione del regime

Con la circolare n. 43/E dell'8/3/2000, il Ministero delle Finanze ha chiarito che, qualora nel corso dell'anno vengano meno i requisiti richiesti per fruire del regime agevolato, l'applicazione dell'IVA secondo il regime ordinario dovrà avvenire dal mese successivo a quello in cui sono venuti meno tali requisiti.

LIQUIDAZIONE IVA



Gli organismi che hanno optato per il regime ex L. 398/91 liquidano l'IVA, per tutti i proventi conseguiti nell'esercizio delle attività commerciali, secondo i criteri forfettari di cui all'art. 74, comma 6, dpr 633/72, con indetraibilità dell'IVA sugli acquisti.

Con decorrenza 1/1/2000, ai fini della detrazione forfettaria si applicano, pertanto, i valori percentuali indicati nel prospetto seguente, mentre, fino al 31/12/99, per questi organismi la detrazione era unica (2/3) per tutti i tipi di proventi.

detrazione forfettaria ordinaria (per tutti i proventi, salvo quelli indicati di seguito)	50%
detrazione forfettaria applicabile per operazioni di sponsorizzazione	10%
detrazione forfettaria applicabile per cessione dei diritti radiotelevisivi	33,33%

AGEVOLAZIONI CONCESSE

Adempimenti formali

L'opzione comporta l'applicazione delle agevolazioni di cui al combinato disposto dell'art. 2, L. 398/91, dell'art. 9, dpr 544/99 e dell'art. 74, comma 6, dpr 633/72:

- esonero dall'obbligo di fatturazione delle operazioni imponibili, tranne per le prestazioni di sponsorizzazione, le cessioni dei diritti radiotelevisivi e le prestazioni pubblicitarie;
- esonero dall'obbligo di registrazione, tenuta e conservazione dei registri IVA di cui al dpr 633/72;
- esonero dall'obbligo di presentare la dichiarazione annuale IVA ex dpr 633/72.

Certificazione dei corrispettivi: ingresso dei soci agli intrattenimenti

Ai sensi dell'art. 6, comma 3 bis, del dpr 640/72, limitatamente agli intrattenimenti ed ai corrispettivi versati dai soci non sussiste obbligo di certificazione.

Certificazione dei corrispettivi: prestazioni diverse da quelle di spettacolo e/o di intrattenimento

Il Ministero delle Finanze ha precisato, con la circ. n. 247/E cit., che i soggetti ex L. 398/91 sono esonerati dalla certificazione dei corrispettivi - oltrech  mediante misuratori fiscali - anche a mezzo ricevuta fiscale o scontrino fiscale manuale o a tagli fissi.

ADEMPIMENTI RICHIESTI

Certificazione dei corrispettivi

La circ. 165/E del 7/9/2000 del Ministero delle Finanze ha precisato che, in via di principio, i soggetti ex L. 398/91 sono tenuti all'emissione dei titoli di accesso. In attesa dell'introduzione dei misuratori fiscali, gli organizzatori possono continuare ad utilizzare i biglietti vidimati dalla SIAE - con il conseguente uso delle distinte d'incasso e dei registri di carico e scarico -, oppure i previsti titoli alternativi (ricevute fiscali o scontrini fiscali manuali o prestampati a taglio fisso). L'adozione di questa seconda possibilit  richiede che i proventi degli ingressi devono essere obbligatoriamente registrati nell'apposito modello - da consegnare alla SIAE (ved. oltre) - istituito dal decreto dell'Agenzia delle Entrate del 23/7/2001 (allegato C/3).

Tuttavia, come già precisato, la partecipazione agli intrattenimenti dei soci non comporta obbligo di certificazione.

Registrazione fatture di acquisto

L'art. 9, comma 3, del dpr 544/99 conferma l'obbligo di numerare progressivamente e conservare le fatture di acquisto e quelle emesse. Si ribadisce che i soggetti ex L. 398/91 – contrariamente al passato - sono tenuti alla fatturazione per le prestazioni di sponsorizzazione e pubblicitarie, nonché per le cessioni dei diritti radiotelevisivi (art. 74, comma 6, dpr 633/72).

Registrazione corrispettivi (dpr 544/99, art. 9, comma 3)

Il citato comma 3 dispone altresì che i contribuenti debbano annotare, anche con un'unica registrazione, i corrispettivi e qualsiasi provento di natura commerciale – anziché nelle distinte e dichiarazioni d'incasso - nel modello semplificato, sostitutivo del registro degli acquisti e dei corrispettivi, di cui al DM 11/2/97, opportunamente integrato. Tale adempimento deve essere effettuato entro il giorno 15 del mese successivo a quello di incasso.

Trasmissione dei dati

L'Agenzia delle Entrate ha disciplinato, con decreto del 23/7/2001, le modalità di comunicazione dei dati da parte dei soggetti che saranno tenuti a munirsi degli speciali misuratori fiscali.

La trasmissione in via telematica avverrà con l'attivazione di tali apparecchiature.

Nella fase transitoria, che terminerà il 30 giugno 2002, la comunicazione dei dati deve essere effettuata mediante la consegna all'ufficio SIAE competente in relazione alla sede dell'associazione:

- delle distinte d'incasso con cadenza quindicinale, da parte di coloro che utilizzano biglietti;
- di un apposito modello (allegato C/3 al decreto), con cadenza mensile, da parte di coloro che utilizzano titoli alternativi.

A regime, gli organizzatori ed i soggetti che gestiscono la vendita dei biglietti per conto terzi dovranno trasmettere, in via telematica, alla SIAE, all'Anagrafe tributaria e al Ministero per i beni e le attività culturali i dati identificativi di ogni evento, un riepilogo degli incassi del botteghino e degli altri tipi di proventi conseguiti, nonché del numero dei titoli esitati (*ex art. 74 quater, comma 6, dpr 633/72*).

VERSAMENTO DELL'IMPOSTA (dpr 544/99, art. 9, comma 3)

IVA

La cadenza di versamento è trimestrale. Il versamento deve essere effettuato entro il giorno 16 del secondo mese successivo al trimestre di riferimento. Le imposte debbono essere corrisposte a mezzo modello unico F.24.

I codici di versamento IVA sono quelli stabiliti per i versamenti trimestrali:

6031= 1° trimestre; **6032** = 2° trimestre; **6033** = 3° trimestre; **6034** = 4° trimestre.

IMPOSTA SUGLI INTRATTENIMENTI

I termini di versamento sono quelli stabiliti dal dpr 544/99, vale a dire:



- per le attività a carattere continuativo svolte in un mese solare, entro il giorno 16 del mese successivo;
- per le attività occasionali, entro il quinto giorno successivo a quello di conclusione della manifestazione;
- per le quote associative, entro il giorno 16 del mese successivo a quello di chiusura dell'anno sociale.

Il codice di versamento imposta sugli intrattenimenti è **6728**.

DISCIPLINA PARTICOLARE: Associazioni sportive dilettantistiche riconosciute e Pro-loco

FONTI NORMATIVE

Ai sensi di quanto disposto dalla L. n. 133 del 1999, art. 25, comma 1, dal DM 10/11/99 e dal DM 26/11/99, n. 473, recante il regolamento di attuazione, ai soggetti operanti nel regime speciale della L. 398/91 vengono concesse ulteriori agevolazioni fiscali qualora sussistano determinate condizioni.

Il Ministero delle Finanze ha illustrato questa particolare materia con le circolari n. 43/E dell'8/3/2000 e n. 207/E del 16/11/2000.

REQUISITI SOGGETTIVI (L. n. 133 del 1999, art. 25)

I soggetti debbono essere:

- **associazioni sportive dilettantistiche** riconosciute dal CONI o dalle Federazioni sportive nazionali, ovvero dagli Enti di promozione sportiva (ASI, ACSI, AICS, CSAIn, CNS Fiamma, CNS Libertas, CSEN, CSI, CUSI, ENDAS, MSPI, PGS, UISP, US ACLI); esse debbono svolgere attività sportiva esclusivamente dilettantistica e non professionistica.
- **associazioni pro-loco**. Questi organismi sono delle associazioni di natura privatistica che svolgono iniziative per la valorizzazione turistica della località dove agiscono e che debbono essere iscritte nello speciale albo istituito dal dm 7/1/1965, la cui tenuta è affidata dal dpr 6/1972 alle regioni. L'applicabilità delle agevolazioni fiscali anche a questi organismi viene stabilita dal comma 1-bis - introdotto recentemente dall'art. 33, comma 5, della L. 23/12/2000 n. 388 (Finanziaria 2001) - dell'art. 25, L. 133/99. Alle pro-loco non viene peraltro richiesto il requisito oggettivo sulle modalità di incasso e di pagamento (ved. oltre).

Dalle agevolazioni restano pertanto escluse le associazioni senza fini di lucro non sportive.

REQUISITI OGGETTIVI

Natura proventi (L. n. 133 del 1999, art. 25, comma 1)

I proventi debbono essere realizzati:



- nello svolgimento di attività commerciali connesse agli scopi istituzionali (ad es. somministrazione di alimenti e bevande, cene sociali, vendita di materiali sportivi, gadget). Il Ministero delle Finanze ha chiarito che la connessione con gli scopi istituzionali comporta che le attività commerciali debbono essere strutturalmente funzionali alla manifestazione e rese in concomitanza con lo svolgimento della medesima (circ. n. 43/E dell'8/3/2000, punto 1.1);
- ovvero, per il tramite di raccolte di fondi effettuate in conformità all'art. 108, comma 2-bis, lett. a), del dpr 22/12/1986, n. 917. Pertanto, in base a quest'ultima norma, l'iniziativa deve essere effettuata:
 - occasionalmente (ved. oltre);
 - anche mediante offerte di beni di modico valore o di servizi ai sovventori; la raccolta di fondi può quindi derivare da una controprestazione, avente anche natura spettacolistica e/o di intrattenimento, purché l'importo da versare, dovendo essere a discrezione del sovventore, non sia prefissato dall'organizzatore;
 - in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione; al fine di evitare abusi, si raccomanda di verificare che le manifestazioni si tengano in occasione di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione realmente esistenti e non organizzate solo nominalmente a fini elusivi.

I due tipi di proventi debbono essere registrati separatamente nel prospetto ex DM 11/2/97.

Periodicità eventi (L. n. 133 del 1999, art. 25, comma 2)

I proventi appena descritti debbono essere realizzati per un numero complessivo di eventi non superiore a due per anno.

Limite annuo complessivo (DM 10/11/99, art. 1)

L'importo complessivo dei proventi che fruiscono dei benefici fiscali è stabilito nella misura massima di L. 100 milioni per periodo d'imposta.

Modalità di incasso e di pagamento (DM 473/99, art. 4)

Gli incassi (entrate) ed i pagamenti (uscite) di somme superiori a L. 1.000.000 debbono avvenire tramite conti correnti bancari o postali intestati all'associazione sportiva, oppure secondo le altre modalità stabilite dal DM 473/99, art. 4 (carte di credito o bancomat) e dalla circ. 43/E dell'8/3/2000, punto 6 (assegni non trasferibili intestati all'associazione sportiva destinataria dei versamenti).

Le operazioni effettuate con modalità diverse - cioè mediante contante - causano la decadenza dalle agevolazioni previste dalla L. 398/91.

Si ribadisce che tali condizioni vengono richieste alle sole associazioni sportive dilettantistiche e non anche alle pro-loco.

AGEVOLAZIONI FISCALI



Ove sussistano i requisiti soggettivi ed oggettivi sopra descritti, i proventi del tipo richiesto non concorrono, fino al suddetto limite di L. 100 milioni:

- alla formazione del reddito imponibile ai fini delle imposte dirette (L. n. 133 del 1999, art. 25);
- alla formazione del plafond di L. 360 milioni, ex L. 398/91 e successive integrazioni (DM 26/11/99, n.473, art. 1, comma 5).

Rappresentano pertanto reddito imponibile e concorrono alla formazione del plafond:

- le somme eccedenti il limite di L. 100 milioni;
- i proventi conseguiti oltre l'ambito delle due manifestazioni per periodo d'imposta.

DECORRENZA DELLE AGEVOLAZIONI (DM 473/99, art. 1, comma 5)

Le agevolazioni sono applicabili soltanto per le manifestazioni organizzate dall'1/1/2000 per le associazioni sportive e dall'1/1/2001 per le pro-loco.

CONSERVAZIONE DELLA DOCUMENTAZIONE (DM 473/99, art. 5, comma 4)

La norma impone l'obbligo di conservare copia della documentazione relativa ad incassi e pagamenti per tutto il periodo durante il quale è possibile esperire l'azione di accertamento da parte degli uffici finanziari ai sensi dell'art. 43 del dpr n. 600 del 1973, cioè fino al 31 dicembre del quinto anno successivo al periodo d'imposta al quale i documenti si riferiscono.

RENDICONTAZIONE (DM 473/99, art. 5, comma 5)

Gli organismi beneficiari hanno l'obbligo di redigere, entro quattro mesi dalla chiusura dell'esercizio sociale, un apposito rendiconto che precisi le entrate e le spese di ciascuna delle due manifestazioni annuali possibili.

SANZIONI E CONTENZIOSO

Sono applicabili le sanzioni stabilite dal dpr 640/72 in materia di imposta sugli intrattenimenti.

Per quanto concerne la tutela amministrativa e giurisdizionale, trovano applicazione le norme stabilite per gli intrattenimenti. Pertanto, il soggetto verbalizzato può presentare ricorso amministrativo o adire l'autorità giudiziaria ai sensi dell'art. 18 del dlgs n. 472 del 1997.

