

Circolare ministeriale 165 del 7 settembre 2000

Riforma della disciplina fiscale relativa alle attività di intrattenimento e di spettacolo

INDICE PREMESSA

1. IMPOSTA SUGLI INTRATTENIMENTI

1.1 Presupposto oggettivo

1.1.1 Esecuzioni musicali e intrattenimenti danzanti

1.1.2 Utilizzazione di apparecchiature e strumenti da divertimento o intrattenimento

1.1.3 Ingresso nelle sale da gioco e nei luoghi adibiti all'esercizio di scommesse ed esercizio del gioco nelle case da gioco

1.1.4 Intrattenimenti diversi da quelli indicati in tariffa

1.1.5 Attività indicate in tariffa svolte nel contesto sportivo

1.2 Presupposto soggettivo

1.3 Base imponibile

1.3.1 Principi generali

1.3.2 Intrattenimenti organizzati da enti, società o associazioni, a favore dei soci

1.3.3 Case da gioco

1.3.4 Manifestazioni di beneficenza

1.3.5 Determinazione forfettaria della base imponibile

1.3.6 Apparecchi da divertimento e intrattenimento

1.3.7 Intrattenimenti organizzati congiuntamente ad altri non soggetti all'imposta sugli intrattenimenti

1.4 Aliquote

2 ADEMPIMENTI PER LE ATTIVITA' SOGGETTE AD IMPOSTA SUGLI INTRATTENIMENTI

2.1 Norme di riferimento

2.2 Dichiarazione di effettuazione di attività

2.3 Installazione del misuratore fiscale o della biglietteria automatizzata e comunicazioni dei dati identificativi degli intermediari

2.4 Disciplina dei titoli di accesso gratuiti

2.5 Registrazione e certificazione dei corrispettivi

2.6 Adempimenti enti, società o associazioni

2.7 Attività occasionali da intrattenimento

2.8 Soggetti con ricavi non superiori a cinquanta milioni di lire

2.9 Adempimenti delle case da gioco

2.10 Versamento dell'imposta

3 REGIME SPECIALE IVA PER IL SETTORE DEGLI INTRATTENIMENTI E DEI GIOCHI

3.1 Il nuovo testo dell'art. 74, sesto comma, del DPR n. 633 del 1972

3.2 Forfettizzazione della detrazione

3.3 Adempimenti

3.4 Applicabilità del regime speciale IVA alle associazioni sportive dilettantistiche, pro-loco e associazioni senza fine di lucro di cui alla legge del 16 dicembre 1991, n. 398

4 IVA NEL SETTORE SPETTACOLO

4.1 Il regime IVA per le attività di spettacolo

4.2 Le attività di spettacolo

4.3 Aliquote

4.4 Regime agevolativo per lo spettacolo viaggiante e per i contribuenti minori

4.5 Attività di spettacolo svolta in modo saltuario ed occasionale

4.6 Disciplina ai fini IVA degli ingressi gratuiti

5 TITOLI DI ACCESSO

5.1 Certificazione

5.2 Emissione ed annullamento

5.3 Mancato funzionamento delle apparecchiature fiscali

6 CREDITO DI IMPOSTA

7 SANZIONI

PREMESSA

Il decreto legislativo del 26 febbraio 1999 n.60, ha dato attuazione alla delega contenuta nella legge 3 agosto 1998, n. 288, abolendo l'imposta sugli spettacoli e istituendo l'imposta sugli intrattenimenti limitatamente ad alcune attività.

Il legislatore ha voluto distinguere le attività che presentano prevalente l'aspetto ludico e di puro divertimento da quelle che assumono anche una connotazione culturale, assoggettando le prime all'imposta sugli intrattenimenti e al regime speciale IVA, le seconde solo all'IVA, secondo i criteri ordinari.

Per intrattenimento, normalmente, s'intende ciò che è cagione di divertimento, insito, quindi, nel concetto è il partecipare.

Lo spettacolo, invece, è caratterizzato dal concetto di rappresentazione, perciò riguarda l'aspetto statico del fenomeno, di presenza ad un fatto o ad un avvenimento. In sintesi, si può affermare che, mentre, in generale, l'intrattenimento implica la partecipazione attiva all'evento, lo spettacolo comporta prevalentemente una partecipazione passiva, lo spettatore assiste al fenomeno, guarda l'evento così come gli è rappresentato.

Le attività di intrattenimento soggette alla relativa imposta rientrano nel campo di applicazione del regime speciale IVA di cui all'articolo 74, sesto comma, del DPR 26 ottobre 1972, n. 633, salvo opzione per il regime ordinario.

Le attività spettacolistiche sono soggette all'IVA secondo i criteri ordinari, sebbene con una disciplina peculiare per quanto riguarda il momento impositivo, le modalità di certificazione, l'accertamento ed alcune specifiche agevolazioni. La scelta tecnica normativa operata dal legislatore è stata quella di intervenire direttamente sul DPR 26 ottobre 1972, n. 640, nonché, per quanto riguarda l'imposta sul valore aggiunto, sul DPR n. 633 del 1972. Modifiche al DPR n. 640 del 1972 sono state apportate, altresì, dal decreto legislativo 30 marzo 2000, n. 99, concernente "Disposizioni integrative e correttive dei decreti legislativi 18 dicembre 1997, nn. 471, 472 e 473, in materia di sanzioni amministrative tributarie", al fine di adeguare alla riforma dell'imposta sugli spettacoli il sistema sanzionatorio in materia.

A seguito dei predetti interventi normativi, pertanto, il DPR n. 640 del 1972 ha subito le seguenti modifiche:

- sono stati sostituiti gli articoli 1, 2, 3, 4, 5, 6, 14, 15, 19, 26, 32, 33 e 40;
- sono stati aggiunti gli articoli 6-bis e 14-bis;
- sono stati modificati gli articoli 17, 18 e 20;
- sono stati abrogati gli articoli 7, 8, 9, 10, 11, 12, 13, 21, 23, 24 e 25;
- è stata sostituita la tariffa allegata al decreto.

Gli adempimenti in materia di imposta sugli intrattenimenti e di imposta sul valore aggiunto per le attività spettacolistiche sono stati disciplinati dal regolamento emanato con DPR 30 dicembre 1999, n. 544. Quest'ultimo provvedimento disciplina anche le modalità di pagamento dell'imposta sugli intrattenimenti.

A tale proposito si segnala la profonda novità recata dal nuovo assetto normativo che uniforma l'imposta sugli intrattenimenti agli altri tributi, prevedendo che la stessa sia liquidata e versata ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.

Il DPR n. 633 del 1972 ha subito le seguenti modifiche:

- è stato sostituito il sesto comma dell'articolo 74;
- è stato inserito l'articolo 74-quater;
- è stato sostituito il numero 123) della tabella A, parte terza;
- è stata aggiunta la tabella C;
- è stato aggiunto un ulteriore comma all'articolo 3;
- sono state apportate alcune modifiche all'articolo 36, quarto comma. Con riguardo all'articolo 36, quarto comma, del DPR n. 633 del 1972, si fa presente che il testo aggiornato prevede l'obbligo dell'applicazione separata dell'imposta, oltre che per le attività di intrattenimento di cui all'articolo 74, sesto comma, anche per le attività indicate all'articolo 74-quater, comma 5, dello stesso decreto (attività di spettacolo viaggiante e attività spettacolistiche esercitate dai contribuenti minori).

Agli esercenti sale cinematografiche è stato, infine, riconosciuto un credito d'imposta in sostituzione degli abbuoni previsti ai fini del versamento dell'imposta sugli spettacoli.

1 IMPOSTA SUGLI INTRATTENIMENTI

1.1 Presupposto oggettivo

L'articolo 1 del DPR n. 640 del 1972, sostituito dall'articolo 1 del decreto legislativo 26 febbraio 1999, n. 60, prevede quale presupposto oggettivo ai fini dell'applicazione dell'imposta sugli intrattenimenti le attività indicate nella tariffa allegata al medesimo decreto, svolte nel territorio dello Stato.

La tariffa descrive le attività soggette all'imposta sugli intrattenimenti, dividendole in quattro diversi punti, distinti per aliquota:

- 1) esecuzioni musicali di qualsiasi genere, ad esclusione dei concerti musicali vocali e strumentali, ed intrattenimenti danzanti anche in discoteche e sale da ballo, quando l'esecuzione musicale dal vivo sia di durata inferiore al cinquanta per cento dell'orario complessivo di apertura al pubblico dell'esercizio;
- 2) utilizzazione di bigliardi, di elettrogrammofoni, di bigliardini e di qualsiasi 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 nei circoli o associazioni di qualunque specie; utilizzazione ludica di strumenti multimediali; gioco del bowling; noleggio go-kart;
- 3) ingresso nelle sale da gioco o nei luoghi specificatamente riservati all'esercizio delle scommesse;
- 4) esercizio del gioco nelle case da gioco e negli altri luoghi a ciò destinati. È opportuno rilevare che le attività indicate in tariffa hanno quale denominatore comune l'essere volte esclusivamente al divertimento e al gioco.

1.1.1 Esecuzioni musicali e intrattenimenti danzanti

Rientrano nella previsione normativa del punto 1 della tariffa allegata al DPR n. 640 del 1972 tutte le esecuzioni musicali e gli intrattenimenti danzati senza musica dal vivo ovvero anche con musica dal vivo, purché quest'ultima sia di durata inferiore al cinquanta per cento dell'orario complessivo di apertura al pubblico dell'esercizio.

Non sono, invece, inclusi nella tariffa i concerti strumentali e vocali che, pertanto, non sono soggetti all'imposta sugli intrattenimenti, ma all'imposta sul valore aggiunto ai sensi dell'articolo 74-quater del DPR n. 633 del 1972.

La musica può definirsi dal vivo quando l'emissione avviene attraverso l'armonizzazione di suoni polifonici realizzati attraverso l'uso diretto di più strumenti originali, ovvero con l'utilizzazione di strumenti strutturalmente polifonici, quali, ad esempio, il pianoforte, la fisarmonica, la chitarra, l'organo.

L'impiego di uno strumento musicale polifonico che si avvale però di una vera e propria orchestrazione preordinata o preregistrata con imitazione o riproduzione di vari e diversi strumenti musicali, non realizza autentica musica dal vivo, né può parlarsi di musica dal vivo quando l'emissione della musica avviene attraverso l'uso di basi musicali preregistrate o preordinate, in modo sostitutivo all'esecutore; in tal caso l'emissione deve essere considerata alla stessa stregua di un'esecuzione musicale effettuata con dischi o supporti analoghi.

Parimenti deve essere considerata la prestazione del cantante che utilizzi basi musicali per intrattenimenti del tipo "karaoke" o, comunque, per la sua esibizione, non potendosi considerare dette ipotesi esecuzioni musicali dal vivo.

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.

Al fine di accertare se le esecuzioni musicali o gli intrattenimenti danzanti, svolti in parte anche con musica dal vivo, siano o meno assoggettabili all'imposta sugli intrattenimenti è necessario calcolare il rapporto percentuale tra la durata dell'esecuzione dal vivo e l'orario complessivo di apertura al pubblico dell'esercizio, in funzione dell'attività di intrattenimento.

In concreto, è ipotizzabile che un esercente attività commerciale organizzi, presso i propri locali adibiti alla somministrazione di alimenti e bevande (aperti al pubblico dalle ore 8 alle ore 24), un intrattenimento danzante di durata complessiva di 4 ore (dalle 20 alle 24), svolto con musica, alternativamente, dal vivo e non.

In questo caso, il presupposto oggettivo di applicazione dell'imposta si realizza solo se l'esecuzione musicale dal vivo sia di durata inferiore alle due ore.

Quando, nell'ambito della medesima struttura, siano organizzati più esecuzioni musicali, anche contemporaneamente, in spazi distinti, le stesse devono considerarsi separatamente, al fine di accertare l'incidenza percentuale della musica dal vivo, in relazione alla durata dello specifico evento svolto in ogni singola sala o spazio.

Ciò posto, nel caso in cui le esecuzioni distintamente considerate per sala realizzino la prevalenza di musica con una stessa caratteristica (prevalenza di musica dal vivo ovvero non dal vivo) si verserà, rispettivamente, in ipotesi di attività di spettacolo o intrattenimento.

Nel caso in cui, invece, la prevalenza musicale riscontrata con riguardo a ciascuna sala sia eterogenea (in una sala, ad esempio, prevale la musica dal vivo, nell'altra, la musica non dal vivo), l'organizzatore determinerà la base imponibile secondo il criterio di ripartizione forfettaria stabilito nella nota 2 in calce alla tariffa allegata al DPR n. 640 del 1972, secondo le modalità illustrate al paragrafo 1.3.7.

1.1.2 Utilizzazione di apparecchiature e strumenti da divertimento o intrattenimento

Al punto 2 della tariffa citata sono indicati espressamente gli apparecchi e gli strumenti la cui utilizzazione determina il presupposto di imposta. In particolare, sono indicati una serie di apparecchi da divertimento o intrattenimento per i quali l'articolo 14-bis del DPR n. 640 del 1972 prevede che l'imposta sia assolta attraverso l'acquisto di schede magnetiche a deconto, o strumenti similari, ad eccezione degli apparecchi meccanici per i quali la base imponibile è determinata in modo forfettario.

La tariffa prevede, inoltre, l'uso di strumenti multimediali, purché l'utilizzazione degli stessi sia esclusivamente volta al gioco. La tariffa menziona, infine, il gioco del bowling e il noleggio di go-kart. In relazione alle attività del punto 2 della tariffa, è necessario chiarire che alcune di esse sono praticate anche nell'ambito sportivo; in tal caso le stesse possono essere escluse dal campo di applicazione dell'imposta sugli intrattenimenti, quando siano svolte a scopo agonistico-sportivo, come meglio chiarito nel paragrafo 1.1.5.

Infine, si evidenzia che la nuova formulazione della tariffa non prevede, a differenza di quanto accadeva nel vigore della precedente normativa, un diverso trattamento tributario per l'utilizzazione di bigliardi, di elettrogrammofoni, di bigliardini e di qualsiasi tipo di apparecchio o congegno da divertimento o intrattenimento a gettone, a moneta o a scheda, anche se automatico o semiautomatico, se installati nell'ambito dello spettacolo viaggiante.

Consegue da ciò che queste attività sono assoggettate all'imposta sugli intrattenimenti, seppur organizzate nel contesto dello spettacolo viaggiante.

1.1.3 Ingresso nelle sale da gioco e nei luoghi adibiti all'esercizio di scommesse ed esercizio del gioco nelle case da gioco

Il punto 3 della tariffa assoggetta all'imposta sugli intrattenimenti il corrispettivo pagato per l'ingresso nelle sale da gioco o nei luoghi specificatamente adibiti all'esercizio delle scommesse.

Il successivo punto 4 della tariffa prevede che l'esercizio dell'attività del gioco rientri nel campo di applicazione dell'imposta sugli intrattenimenti quando lo stesso sia svolto all'interno di una casa da gioco (casinò) o in altri luoghi a ciò destinati (ad esempio, navi da crociera).

In ragione delle caratteristiche proprie di tale attività, il legislatore ha fissato specifiche modalità per la determinazione della base imponibile, illustrate nel successivo paragrafo 1.3.3.

1.1.4 Intrattenimenti diversi da quelli indicati in tariffa

In nota alla tariffa, al punto 1, viene precisato che gli intrattenimenti diversi da quelli espressamente indicati sono di regola esclusi dal campo di applicazione dell'imposta, salvo che siano caratterizzati, oltre che dalla finalità ludica, essenziale al concetto di intrattenimento, da modalità di organizzazione, di esercizio e svolgimento strettamente similari a quelle espressamente previste dalla tariffa.

1.1.5 Attività indicate in tariffa svolte nel contesto sportivo

Le attività indicate al punto 2 della tariffa (bigliardo, bowling, go-kart, ecc.) sono, di regola, assoggettate all'imposta sugli intrattenimenti.

Quando, però, le stesse attività sono svolte nel contesto sportivo (come già chiarito con circolare n. 247/E del 29 dicembre 1999, paragrafo 6.4.1) sono escluse dall'imposta sugli intrattenimenti, in quanto carenti della caratteristica ludica essenziale per la configurazione del presupposto oggettivo del tributo.

Al fine dell'oggettiva riconoscibilità della connotazione sportiva di tali attività, è necessario che ricorrano i seguenti presupposti:

a) attività organizzata da:

- Coni;
- Federazioni sportive nazionali;
- Enti di promozione sportiva ed altri soggetti, comunque denominati che perseguano finalità sportive, purché affiliati o riconosciuti dal Coni o da Federazioni sportive nazionali;

b) attività caratterizzata dalla connotazione agonistica (non svolta al solo scopo amatoriale) e inserita o ricollegabile direttamente a manifestazioni sportive (gare, tornei, campionati, ecc.) svolte con sistematicità e promosse o riconosciute dal Coni o dalle Federazioni sportive nazionali;

c) l'uso degli impianti o attrezzature sia consentito esclusivamente a soci e associati praticanti l'attività agonistico-sportiva e regolarmente iscritti nei registri previsti dagli statuti in conformità alle prescrizioni delle Federazioni sportive di appartenenza.

Pertanto, l'utilizzazione di impianti o attrezzature da parte dei soggetti sopra elencati, nel contesto di una manifestazione riconosciuta come agonistico-sportiva, è esclusa dall'applicazione dell'imposta sugli intrattenimenti; è, invece, assoggettato all'imposta, l'uso degli impianti o delle attrezzature concesso per le manifestazioni che non presentino la connotazione agonistico-sportiva ovvero a soggetti diversi da quelli sopra elencati.

Le stesse considerazioni valgono anche con riguardo alle attività svolte nell'ambito di enti, società o associazioni di cui all'articolo 3, comma 3, del DPR n. 640 del 1972.

1.2 Presupposto soggettivo

L'articolo 2 del DPR n. 640 del 1972, sostituito dall'articolo 2 del decreto legislativo n. 60 del 1999, reca una definizione omnicomprensiva in ordine all'ambito soggettivo di applicazione del tributo, prevedendo che l'imposta si applichi nei confronti di chiunque organizzi gli intrattenimenti o le altre attività di cui alla tariffa allegata allo stesso decreto.

Con riferimento alle case da gioco, il medesimo articolo 2 precisa che, ove l'esercizio del gioco sia riservato per legge ad un ente pubblico, questi rimane comunque soggetto di imposta anche se ne delega ad altri la gestione.

L'articolo 5 del regolamento, emanato con decreto del Presidente della Repubblica 30 dicembre 1999, n. 544, nel dettare norme di semplificazione degli adempimenti dei contribuenti, individua nei gestori delle case da gioco o nei loro rappresentanti i soggetti tenuti agli adempimenti contabili relativi ai proventi incassati nell'esercizio del gioco, nonché alla liquidazione e versamento del tributo (vedi paragrafo 2.9).

1.3 Base imponibile

1.3.1 Principi Generali

L'articolo 3 del DPR n. 640 del 1972, come sostituito dall'articolo 3 del decreto legislativo n. 60 del 1999, detta le regole per la determinazione della base imponibile dell'imposta sugli intrattenimenti.

Il comma 1 dispone che costituiscono base imponibile sia il corrispettivo dei singoli titoli di accesso, emessi anche in abbonamento, per l'ingresso o l'occupazione del posto, sia il prezzo comunque pagato per

assistere o partecipare agli intrattenimenti ed alle altre attività elencate nella tariffa, al netto dell'imposta sul valore aggiunto.

In virtù del comma 2, costituiscono, altresì, base imponibile:

- a) gli aumenti apportati ai prezzi delle consumazioni o dei servizi offerti al pubblico;
- b) i corrispettivi delle cessioni e delle prestazioni di servizi accessori obbligatoriamente imposte;
- c) l'ammontare degli abbonamenti, dei proventi derivanti da sponsorizzazione e cessione dei diritti radiotelevisivi, dei contributi da chiunque erogati, nonché il controvalore delle dotazioni da chiunque fornite e ogni altro provento comunque connesso all'utilizzazione ed all'organizzazione degli intrattenimenti e delle altre attività.

Per le ipotesi in cui gli intrattenimenti e le altre attività indicati nella tariffa siano organizzati da enti, società o associazioni per i propri soci, il comma 3 prevede che l'imposta si applichi:

- sull'intero ammontare delle quote o contributi associativi corrisposti, se l'ente ha come unico scopo quello di organizzare tali intrattenimenti ed attività;
- sulla parte dell'ammontare delle quote o contributi anzidetti, riferibile all'attività soggetta all'imposta, qualora l'ente svolga anche altre attività;
- sul prezzo dei titoli di accesso e dei posti riservati e sulle somme o valori corrisposti per le voci di cui alle lettere a), b) e c) del comma 2.

L'esame dei primi tre commi dell'articolo 3 evidenzia che la base imponibile, salvo quanto si dirà specificatamente per le case da gioco al paragrafo 1.3.3, è costituita da quanto corrisposto per il diritto ad assistere o partecipare agli intrattenimenti, ovvero dai proventi comunque connessi all'utilizzazione ed all'organizzazione dell'evento, al netto dell'imposta sul valore aggiunto in quanto dovuta.

I proventi indicati nei comma 1 e 2, lettere a) e b), attengono direttamente al servizio offerto e fruito da parte del pubblico, mentre per quelli indicati nella lettera c), va evidenziato che i rapporti dai quali essi derivano sono alcuni specificatamente legati alla fruizione da parte dei partecipanti (abbonamenti), altri invece non sono direttamente riconducibili alla fruizione del servizio di intrattenimento, ma trovano giustificazione nella connessione che può intercorrere tra tali rapporti e l'attività di intrattenimento.

In relazione al comma 2, lettera a), si chiarisce che gli aumenti apportati ai prezzi delle consumazioni e dei servizi offerti al pubblico concorrono a formare la base imponibile, in quanto, presupponendo la presenza di attività diverse, registrano la circostanza che l'offerta normalmente praticata dall'esercente al di fuori dell'attività di intrattenimento subisce un incremento di valore proprio in conseguenza dell'ulteriore prestazione costituita appunto dall'intrattenimento.

Con riferimento alla disposizione recata nel comma 2, lettera b), si sottolinea che il legislatore pone come elemento qualificante, ai fini dell'imponibilità delle cessioni e prestazioni accessorie, l'obbligatorietà delle stesse. Sono, pertanto, soggette all'imposta le consumazioni obbligatoriamente imposte, sia nell'ipotesi di ingresso a pagamento sia nell'ipotesi di ingresso libero. È, inoltre, assoggettato all'imposta il corrispettivo per l'ingresso comprensivo del diritto alla consumazione.

La nuova formulazione del comma 3, lettera c), dell'articolo in esame contiene, da una parte, un'elencazione analitica dei proventi soggetti ad imposta, dall'altra continua ad utilizzare la nozione generica e residuale di provento comunque connesso all'utilizzazione ed all'organizzazione degli intrattenimenti e delle altre attività indicate in tariffa.

Per connessione, in linea generale, s'intende il legame che tiene unite più cose, il rapporto tra due o più aspetti in reciproca relazione, vale a dire la relazione tra due o più rapporti che presentano elementi comuni (legati, uniti, collegati, connessi) sia nell'oggetto sia nel soggetto.

Al riguardo si fa presente che l'Avvocatura Generale dello Stato con parere reso in data 4 maggio 1999, con riferimento alla problematica relativa alla riconducibilità dei diritti di prevendita fra i proventi comunque connessi di cui alla lett. c), comma 2, dell'articolo 3 del DPR n. 640 del 1972, ha osservato che "la somma

pagata dall'acquirente, ivi compreso il diritto di prevendita, va imputata tutta ed interamente all'organizzatore e costituisce perciò il corrispettivo per assistere allo spettacolo, ancorché una parte di tale somma (e, più specificamente, del diritto di prevendita) potrà essere poi attribuita dall'organizzatore dello spettacolo al distributore dei biglietti a compenso dell'attività di distribuzione da lui svolta in proprio nome e per proprio conto in virtù del contratto di mandato o di appalto con lui stipulato".

L'indirizzo espresso dall'Avvocatura Generale dello Stato può ritenersi attuale anche con riguardo alla nuova imposta sugli intrattenimenti.

Si precisa, infine, che per espressa previsione contenuta nell'articolo 3, comma 5, del DPR n. 640 del 1972, ai fini della determinazione della base imponibile non si deve tener conto delle somme dovute a titolo di rivalsa obbligatoria dell'imposta sugli intrattenimenti.

Ciò comporta che, ai fini della determinazione della base imponibile, dall'ammontare complessivo della somma incassata deve essere scorporata la quota relativa all'imposta sugli intrattenimenti e l'IVA relativa se dovuta, nel modo che di seguito si espone.

Si pensi, ad esempio, all'ipotesi di un intrattenimento indicato al punto 1 della tariffa, organizzato da un soggetto IVA, con cessione o prestazione obbligatoriamente imposta al partecipante, e si consideri che quest'ultima, in relazione al concetto recato dall'articolo 12 del DPR n. 633 del 1972, sia anche accessoria alla prestazione principale di intrattenimento, ai fini IVA:

- corrispettivo lordo pari a lire 30.000, per la prestazione di intrattenimento, che sconta le aliquote del 16 per cento, ai fini dell'imposta sugli intrattenimenti, e del 20 per cento, ai fini dell'IVA;
- corrispettivo lordo pari a lire 20.000 per la cessione o prestazione obbligatoriamente imposta, che, ai sensi dell'articolo 3, comma 2, lettera b), del DPR n. 640 del 1972, è assoggettata all'imposta sugli intrattenimenti secondo l'aliquota propria dell'intrattenimento, pari al 16 per cento.

Ipotizzando che la cessione o prestazione obbligatoriamente imposta sia accessoria anche in relazione all'articolo 12 del DPR n. 633 del 1972 e, pertanto, assoggettata alla medesima aliquota percentuale IVA della prestazione principale di intrattenimento, si avrà: corrispettivo lordo complessivo lire 50.000:

- 16% di imposta sugli intrattenimenti;
- 20% di IVA. Il coefficiente di scorporo da applicare, nell'esempio fatto, al corrispettivo lordo è pari a 1,36, calcolato sulla base della somma delle aliquote più cento diviso cento, e, quindi, la base imponibile è determinata mediante il seguente calcolo: corrispettivo lordo: coefficiente di scorporo = L. 50.000: 1,36 = L. 36.765. Pertanto, sull'importo di lire 36.765 si applicano l'imposta sugli intrattenimenti e l'IVA, secondo le rispettive aliquote percentuali.

1.3.2 Intrattenimenti organizzati da enti, società o associazioni a favore dei soci

L'articolo 3, comma 3, del DPR n. 640 del 1972 individua gli importi che concorrono alla formazione della base imponibile nel caso di intrattenimenti organizzati a favore dei propri soci.

In particolare sono disciplinate tre ipotesi:

- ente, società o associazione con unico scopo di organizzare intrattenimenti a favore dei propri soci, con partecipazione del socio senza pagamento di corrispettivi specifici;
- ente, società o associazione che, oltre all'organizzazione di intrattenimenti, svolga anche altre attività e partecipazione del socio senza pagamento di corrispettivi specifici;
- partecipazione all'intrattenimento con pagamento di corrispettivi specifici.

A tal riguardo, la norma dispone che nell'ipotesi indicata alla lettera a) l'imposta si applichi sulle somme corrisposte a titolo di quote o di contributi associativi e, nell'ipotesi indicata alla lettera b), sulla parte dell'ammontare delle quote o dei contributi associativi imputabili all'attività di intrattenimento.

Coerentemente, con l'impianto generale, infine, nel caso in cui per l'intrattenimento sia previsto il pagamento di un corrispettivo specifico, l'imposta si applica, altresì, sul corrispettivo certificato dal titolo di accesso;

pertanto l'ente, la società o l'associazione dovrà rilasciare titoli di accesso a tutti i partecipanti, senza distinzione tra soci e non soci.

1.3.3 Case da gioco

La base imponibile per l'esercizio del gioco svolto all'interno di case da gioco è costituita ai sensi del comma 4 dell'articolo 3 del DPR n. 640 del 1972 dalla differenza attiva giornaliera tra le somme incassate per il gioco e quelle versate ai giocatori per le vincite e da tutte le altre somme incassate purché connesse all'esercizio del gioco. Pertanto, gli eventuali accantonamenti di parte delle "giocate", per la costituzione od incremento di montepremi (ad esempio jack pot), non devono essere decurtate dall'ammontare delle somme incassate ai fini della determinazione della base imponibile, in quanto non costituiscono ancora vincite pagate ai giocatori.

Si precisa che, in virtù dell'articolo 16 del DPR n. 640 del 1972, le case da gioco sono escluse dall'obbligo di rivalsa dell'imposta nei confronti degli spettatori, dei partecipanti o degli scommettitori. L'articolo 3, comma 5, dello stesso decreto DPR n. 640, prevede, per le case da gioco, l'esclusione dalla base imponibile di quanto dovuto agli enti pubblici concedenti, ai quali la legge riserva la titolarità dell'esercizio del gioco.

1.3.4 Manifestazioni di beneficenza

L'articolo 5 del DPR n. 640 del 1972, sostituito dall'articolo 5 del decreto legislativo n. 60 del 1999, prevede una disciplina di favore per le attività di intrattenimento volte a scopi benefici.

In particolare, la base imponibile è ridotta del cinquanta per cento per gli introiti derivanti dagli intrattenimenti e dalle altre attività, destinati in favore di enti pubblici e di organizzazioni non lucrative di utilità sociale (Onlus) di cui al **decreto legislativo 4 dicembre 1997, n. 460**, e utilizzati a fini di beneficenza, purché siano rispettate le seguenti condizioni:

- a) gli intrattenimenti organizzati a tale scopo, da uno stesso soggetto, non devono superare le dodici giornate di attività nel corso dell'anno;
- b) all'ente beneficiario devono essere destinati almeno i due terzi degli incassi, al netto delle spese e delle imposte;
- c) l'organizzatore deve presentare preventivamente all'ufficio accertatore la dichiarazione di effettuazione dell'attività, con specifica indicazione della finalità di beneficenza;
- d) l'organizzatore deve redigere un apposito rendiconto, tenuto e conservato ai sensi dell'articolo 22 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, dal quale risultino specificatamente le entrate e le spese in relazione a ciascuna iniziativa.

Qualora la manifestazione di beneficenza sia organizzata da un ente pubblico, l'imposta non è dovuta, sempreché siano rispettate le condizioni sopra indicate. In forza del comma 5 dell'articolo 5 in esame, è fatta salva la disposizione recata dall'articolo 23 del decreto legislativo n. 460 del 1997.

In sostanza, quindi, l'esenzione prevista da tale disposizione in relazione alla soppressa imposta sugli spettacoli vale quale esenzione dall'imposta sugli intrattenimenti per le attività di cui alla tariffa allegata al DPR n.640 del 1972, quando tali attività siano svolte occasionalmente dalle Onlus e dagli enti associativi di cui all'articolo 111, comma 3, del Testo unico delle imposte sui redditi, approvato con DPR 22 dicembre 1986, n.917, in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione.

L'esenzione spetta a condizione che l'attività:

- 1) sia svolta occasionalmente;
- 2) sia svolta in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione;
- 3) sia data comunicazione dell'attività all'ufficio accertatore territorialmente competente prima dell'inizio della stessa.

1.3.5 Determinazione forfettaria della base imponibile



In attuazione dei criteri direttivi dettati dall'articolo 1, comma 1, lettera d), della legge delega 3 agosto 1998, n. 288, l'articolo 14 del DPR n.640 del 1972, come sostituito dall'articolo 8 del decreto legislativo n.60 del 1999, al comma 1, lettera a), ha dettato modalità di determinazione forfettaria della base imponibile, nel caso in cui siano organizzate esecuzioni musicali non dal vivo presso pubblici esercizi con ingresso libero e senza cessioni o prestazioni obbligatoriamente imposte ai partecipanti.

La base imponibile è determinata, in tali ipotesi, nella misura del cinquanta per cento dei proventi conseguiti in occasione dell'evento. In considerazione, peraltro, della minima rilevanza economica delle attività svolte, l'articolo 14, comma 1, lettera b), del DPR n. 640 del 1972 stabilisce che, per i soggetti che abbiano conseguito nell'anno solare precedente ricavi complessivi per un importo non superiore a cinquanta milioni di lire, la base imponibile è costituita dal cinquanta per cento di tutti i proventi realizzati.

Si osserva che, in relazione a quest'ultima ipotesi, la determinazione forfettaria della base imponibile è subordinata solo al basso volume di affari conseguito.

E' prevista la facoltà di optare per la determinazione della base imponibile nei modi ordinari, esercitando l'opzione secondo le disposizioni del DPR 10 novembre 1997, n. 442, come previsto dall'articolo 4 del DPR n. 544 del 1999. La determinazione forfettaria della base imponibile cessa di avere applicazione a partire dall'anno solare successivo a quello in cui è superato il limite dei cinquanta milioni anzidetto.

1.3.6 Apparecchi da divertimento e intrattenimento

L'articolo 14-bis del DPR n. 640 del 1972, inserito dall'articolo 9 del decreto legislativo n. 60 del 1999, al comma 3, prevede che per gli apparecchi meccanici da divertimento ed intrattenimento la base imponibile è determinata forfettariamente.

In considerazione delle peculiarità e delle caratteristiche tecniche presenti in tali apparecchi, il comma in esame espressamente demanda ad un decreto del Ministero delle finanze di stabilire in modo forfettario la base imponibile.

Lo stesso articolo 14-bis, al comma 1, dispone espressamente che, per gli apparecchi da divertimento ed intrattenimento, diversi da quelli meccanici, l'imposta deve essere assolta attraverso l'acquisto di speciali schede magnetiche a deconto, o strumenti similari, da inserire negli apparecchi stessi.

Il comma 2 del medesimo articolo stabilisce che tali schede, contenenti il codice identificativo dell'esercente o gestore, devono essere conformi al modello approvato con decreto del Ministero delle finanze, il quale ne fisserà anche le modalità di utilizzo.

Pertanto, per tali apparecchi l'assoggettamento all'imposta sugli intrattenimenti, contrariamente a quanto accadeva sulla base delle disposizioni previgenti, non dovrà più operare attraverso la determinazione di imponibili medi forfettari.

Il decreto legislativo 2 dicembre 1999, n. 464, ha, però, prorogato fino al 31 dicembre 2000, per gli apparecchi da divertimento ed intrattenimento per i quali è prevista la scheda a deconto, gli imponibili forfettari medi annuali stabiliti con DM 12 aprile 1990.

Con decreto ministeriale 28 dicembre 1999, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale, Serie Generale n. 306, del 31 dicembre 1999, per gli apparecchi e congegni automatici, semiautomatici ed elettronici da intrattenimento e da gioco di abilità che consentono la vincita di premi ai sensi del quinto comma dell'articolo 110 del Testo unico delle leggi di pubblica sicurezza, approvato con regio decreto 18 giugno 1931, n. 773, l'imponibile forfettario annuo per l'anno 2000 è stato elevato a lire 3.025.000.

1.3.7 Intrattenimenti organizzati congiuntamente ad altri non soggetti all'imposta sugli intrattenimenti

Per gli intrattenimenti svolti congiuntamente ad altri non soggetti all'imposta sugli intrattenimenti, la nota 2 in calce alla tariffa allegata al DPR n. 640 del 1972, stabilisce che la base imponibile deve essere determinata con il criterio della ripartizione forfettaria degli incassi in proporzione alla durata di ciascuna componente.

Naturalmente, tale regola deve ritenersi applicabile qualora non sia descritto separatamente il corrispettivo specifico per l'intrattenimento.

Pertanto, nell'ipotesi in cui sia offerto all'utente un servizio, comprensivo oltre che di prestazioni di intrattenimento anche di prestazioni non soggette all'imposta, e non siano stati evidenziati in sede di certificazione i corrispettivi relativi alle singole componenti il servizio, la nota 2 alla tariffa consente di procedere alla determinazione forfettaria della base imponibile dell'imposta sugli intrattenimenti.

A tal fine è necessario distinguere le singole componenti il servizio, determinandone la durata, e calcolare il rapporto percentuale del tempo concesso al partecipante per la fruizione dei singoli intrattenimenti rispetto alla somma complessiva dei tempi di ciascuna delle componenti.

Il rapporto percentuale deve essere, quindi, applicato al corrispettivo complessivo lordo per calcolare la quota-parte riferibile all'intrattenimento.

1.4 Aliquote

L'articolo 4 del DPR n. 640 del 1972, come sostituito dall'articolo 4 del decreto legislativo n. 60 del 1999, stabilisce che le aliquote dell'imposta sugli intrattenimenti sono quelle indicate nella tariffa annessa allo stesso DPR n. 640 in vigore all'inizio dell'intrattenimento.

Eventuali variazioni di aliquota intervenute dopo l'inizio dell'intrattenimento non incidono, pertanto, sul credito erariale, che rimane quantificato in base all'aliquota vigente al momento iniziale della manifestazione.

Nel caso, per esempio, in cui la manifestazione abbia inizio alle ore 22 e si concluda alle ore 4 del giorno successivo dovrà applicarsi, comunque, l'aliquota vigente alla data di inizio dell'intrattenimento, ancorché sia intervenuta una variazione di aliquota e ciò indipendentemente dal fatto che il titolo di accesso sia rilasciato dopo la mezzanotte.

Le aliquote previste nella tariffa annessa al DPR n. 640 del 1972 e corrispondenti all'attività svolta sono attualmente le seguenti:

PUNTO	ATTIVITÀ	ALIQUOTA
1	esecuzioni musicali e trattenimenti danzanti con musica dal vivo non prevalente	16%
2	utilizzazione degli apparecchi da divertimento utilizzazione ludica strumenti multimediali biliardo, bowling, go-kart	8%
3	ingresso nelle sale da gioco o in luoghi adibiti all'esercizio delle scommesse	60%
4	esercizio del gioco nelle case da gioco ed altri luoghi a ciò destinati	10%

In relazione alle aliquote, la nota 1 in calce alla tariffa precisa che per gli intrattenimenti diversi, ma analoghi, rispetto a quelli indicati in tariffa, il contribuente dovrà applicare l'aliquota prevista per l'attività di intrattenimento con la quale, per la natura dell'attività posta in essere, vi sia maggiore analogia.

La nota 3 alla medesima tariffa prevede che, per l'utilizzazione degli apparecchi da divertimento ed intrattenimento indicati nell'articolo 14-bis, comma 1, del DPR n. 640 del 1972, l'aliquota è fissata al 6 per cento.

Al riguardo, si sottolinea che l'aliquota del 6 per cento è prevista, in luogo di quella dell'8 per cento fissata al punto 2 della tariffa, esclusivamente per gli apparecchi da divertimento e intrattenimento per i quali la base

imponibile si determinerà analiticamente e l'imposta sarà assolta attraverso l'acquisto di schede a deconto, o strumenti similari, da inserire negli apparecchi stessi.

L'anzidetta aliquota del 6 per cento troverà applicazione a decorrere dal 1 gennaio 2001, considerato che il decreto legislativo n. 464 del 1999, ha rinviato a tale data il sistema di assolvimento dell'imposta tramite schede a deconto, prorogando fino al 31 dicembre 2000 gli imponibili medi forfettari stabiliti dal previgente decreto ministeriale 12 aprile 1990.

2 ADEMPIMENTI PER LE ATTIVITA' SOGGETTE AD IMPOSTA SUGLI INTRATTENIMENTI

2.1 Norme di riferimento

L'articolo 10 del decreto legislativo n. 60 del 1999 ha sostituito l'articolo 15 del DPR n. 640 del 1972, che nell'attuale formulazione è rubricato "Semplificazione degli adempimenti dei contribuenti".

La disposizione citata demanda la disciplina degli adempimenti contabili dei soggetti che organizzano gli intrattenimenti e le attività di cui alla tariffa allegata al DPR n. 640 del 1972, nonché quella relativa alle modalità e termini di pagamento dell'imposta, ad un apposito regolamento, emanato, ai sensi dell'articolo 3, comma 136, della legge 23 dicembre 1996, n.662, con DPR n. 544 del 1999.

Vengono, invece, soppressi gli adempimenti già stabiliti dal DPR n. 640 del 1972.

In particolare, sono state abrogate le seguenti disposizioni:

articolo 7: registri di carico e scarico dei biglietti per spettacoli e altre attività;

articolo 8: distinta d'incasso per spettacoli e altre attività;

articolo 9: biglietti per scommesse;

articolo 10: registro di carico e scarico di biglietti per scommesse;

articolo 11: distinta d'incasso per scommesse.

La distinta per la contabilizzazione dei proventi delle case da gioco, già prevista dall'abrogato articolo 12 del DPR n. 640 del 1972, è ora disciplinata dall'articolo 5 del DPR n. 544 del 1999. L'articolo 19 del DPR n. 640 del 1972, concernente la dichiarazione di effettuazione di attività, è stato sostituito dall'articolo 13 del decreto legislativo n. 60 del 1999.

L'articolo 6 del DPR n. 640 del 1972, sostituito dall'articolo 6 del decreto legislativo n. 60 del 1999, prevede l'obbligo di consegnare a ciascun partecipante all'intrattenimento un titolo di accesso. Gli esercenti e gli altri soggetti d'imposta a tal fine sono tenuti ad installare un apposito misuratore fiscale o una biglietteria automatizzata.

Gli adempimenti degli esercenti attività di intrattenimento sono, in sintesi, previsti dalle seguenti norme:

ADEMPIMENTO	FONTE NORMATIVA
Dichiarazione di effettuazione dell'attività	art. 19, DPR 26 ottobre 1972, n. 640
Installazione misuratore fiscale o biglietterie automatizzate	art. 6, DPR 26 ottobre 1972, n. 640
Registrazioni, certificazione dei corrispettivi e comunicazione dati identificativi degli intermediari	art. 1, DPR 30 dicembre 1999, n. 544
Adempimenti di enti, società o associazioni	art. 2, DPR 30 dicembre 1999, n. 544
Attività occasionali da intrattenimento	art. 3, DPR 30 dicembre 1999, n. 544



Soggetti con ricavi non superiori a cinquanta milioni di lire	art. 4, DPR 30 dicembre 1999, n. 544
Adempimenti case da gioco	art. 5, DPR 30 dicembre 1999, n. 544
Versamento dell'imposta	art. 6, DPR 30 dicembre 1999 n. 544

2.2 Dichiarazione di effettuazione di attività

L'articolo 19 del DPR n. 640 del 1972, nel testo introdotto dall'articolo 13 del decreto legislativo n. 60 del 1999, stabilisce che gli esercenti e gli organizzatori degli intrattenimenti e delle altre attività soggette all'imposta devono produrre al competente ufficio accertatore una preventiva dichiarazione di effettuazione dell'attività.

Tali soggetti devono dichiarare di possedere, ove obbligatoria, la licenza di pubblica sicurezza di cui agli articoli 68 e 69 del Testo unico delle leggi di pubblica sicurezza, approvato con regio decreto 18 giugno 1931, n. 773.

Si precisa che, al fine di facilitare i rapporti con i contribuenti, anche la dichiarazione in argomento va presentata alla SIAE che provvederà a trasmettere i dati acquisiti sulla base della convenzione approvata con decreto del 7 giugno 2000, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 195 del 22 agosto 2000.

2.3 Installazione del misuratore fiscale o della biglietteria automatizzata e comunicazione dei dati identificativi degli intermediari

Gli esercenti che svolgono attività di intrattenimento devono, per il rilascio della certificazione dei corrispettivi, munirsi di apposito misuratore fiscale ovvero di biglietteria automatizzata conforme al modello approvato dal decreto del Ministero delle finanze del 13 luglio 2000 (pubblicato nella Gazzetta Ufficiale - Serie Generale - n. 171 del 24 luglio 2000).

Gli organizzatori e gli esercenti possono inoltre richiedere, con apposita istanza diretta al Ministero delle finanze -Dipartimento delle entrate, di essere autorizzati all'uso di speciali apparecchiature aventi caratteristiche tecniche diverse da quelle approvate con il citato decreto, ma che offrano le stesse garanzie di sicurezza e che siano in grado di fornire le stesse prestazioni, rispetto a quelle previste dal citato decreto ministeriale.

Il Ministero, valutate le particolari caratteristiche dell'attività di intrattenimento svolta e l'idoneità tecnica e verificate le garanzie di sicurezza dell'apparecchiatura proposta, può autorizzarne con proprio decreto l'utilizzazione.

I soggetti tenuti all'installazione dei misuratori fiscali o delle biglietterie automatizzate sono obbligati, a norma dell'articolo 1, comma 6, del DPR n. 544 del 1999, a comunicare l'avvenuta installazione di tali apparecchiature all'Ufficio delle entrate territorialmente competente entro il giorno successivo a quello dell'installazione, ai sensi dell'articolo 8 del decreto ministeriale 23 marzo 1983; inoltre, nel caso in cui i predetti soggetti si avvalgano di terzi intermediari per il rilascio dei titoli di accesso, dovranno indicare anche i dati identificativi degli intermediari utilizzatori.

2.4 Disciplina dei titoli di accesso gratuiti

Le tessere nominative permanenti rilasciate dall'esercente od organizzatore e gli altri titoli di accesso emessi gratuitamente non sono soggetti all'imposta sugli intrattenimenti nei limiti fissati dall'articolo 26 del DPR n. 640 del 1972, come sostituito dall'articolo 15 del decreto legislativo n. 60 del 1999.

In particolare si distinguono due ipotesi:

a) per le attività svolte con periodicità, le tessere nominative permanenti ed i titoli di accesso gratuiti non sono soggetti all'imposta nel limite del cinque per cento della capienza del locale, rispetto a ciascuna categoria di posti;

b) per le attività che non presentano il carattere di periodicità, non sono soggetti ad imposta i titoli di accesso gratuiti nella misura del due per cento dei posti di ciascuna categoria di cui il locale dispone.

Nel caso in cui la manifestazione sia svolta in luoghi che non abbiano una capienza determinata, lo stesso articolo 26, comma 3, precisa che, ai fini del calcolo delle percentuali, si deve far riferimento al numero giornaliero dei titoli di accesso esitati a pagamento.

Inoltre, il comma 5 dell'articolo in esame dispone che nel computo delle predette percentuali non rientrano le tessere ed i titoli di accesso gratuiti rilasciati alle autorità investite di particolari funzioni o compiti di istituto.

Si chiarisce, per completezza, che gli ingressi riservati a soggetti che svolgono la propria attività lavorativa per la realizzazione diretta della manifestazione, c.d. "tessere di servizio", non concorrono nel computo del cinque per cento di emissione dei titoli di accesso, purché l'organizzatore provveda a comunicare alla SIAE, prima dell'inizio della manifestazione, il numero delle tessere da esitare, i dati identificativi completi dei titolari con l'indicazione specifica della loro qualifica lavorativa e delle mansioni svolte.

Per i titoli di accesso gratuiti concessi oltre i limiti previsti l'imposta è dovuta in relazione ai prezzi stabiliti per le corrispondenti categorie dei titoli di accesso a pagamento.

2.5 Registrazione e certificazione dei corrispettivi

L'articolo 1 del regolamento emanato con DPR n. 544 del 1999, ai commi 1 e 2, riproduce gli obblighi contabili e gli esoneri previsti ai fini IVA dall'articolo 74, sesto comma, del DPR n. 633 del 1972.

Si rinvia, pertanto, a tal fine al paragrafo 3.3.

Per quanto riguarda la certificazione dei corrispettivi, relativamente al settore degli intrattenimenti, questa deve avvenire, in via generale, ai sensi dell'articolo 1, comma 3, del DPR n. 544, mediante l'emissione dei titoli di accesso.

Non si è tenuti alla certificazione dei corrispettivi mediante il rilascio dei titoli di accesso nelle seguenti ipotesi:

- esercenti attività d'impresa che occasionalmente organizzano attività da intrattenimento, i quali certificano i corrispettivi ai sensi del DPR 21 dicembre 1996, n. 696 (articolo 3, comma 1, primo periodo, DPR n. 544 del 1999);
- soggetti che non esercitano attività di impresa e che organizzano occasionalmente attività di intrattenimento (articolo 3, comma 1, secondo periodo, DPR n. 544 del 1999);
- apparecchi da divertimento per i quali è prevista la dotazione di una speciale scheda a deconto, ovvero la determinazione forfettaria della base imponibile, stabilita con decreto del Ministero delle finanze;
- soggetti che svolgono attività di minima importanza (con ricavi nell'anno precedente non superiori a 50 milioni di lire) di cui all'articolo 14 del DPR n. 640 del 1972 (articolo 4 DPR n. 544 del 1999).

Tali soggetti possono certificare i corrispettivi anche mediante rilascio della ricevuta fiscale o dello scontrino fiscale manuale o prestampato a tagli fissi di cui al decreto del Ministro delle finanze 30 marzo 1992, integrato con le seguenti indicazioni: natura dell'attività, data e ora dell'evento, tipologia e prezzo e ogni altro elemento identificativo delle attività effettuate.

2.6 Adempimenti enti, società o associazioni

L'articolo 2 del regolamento, emanato con DPR n. 544 del 1999, prevede per le società, enti e associazioni, di cui all'articolo 3, comma 3, del DPR n. 640 del 1972, i seguenti adempimenti contabili:

- rilascio del titolo di accesso a tutti i partecipanti senza distinzione fra soci e non soci, quando sia previsto per l'intrattenimento il pagamento di un corrispettivo specifico;
- presentazione alla SIAE, entro dieci giorni dalla fine di ciascun anno sociale, di un'apposita dichiarazione contenente l'ammontare delle quote e dei contributi versati dai soci, nonché la specifica indicazione delle attività esercitate rientranti o meno nel campo di applicazione dell'imposta sugli intrattenimenti.

I dati esposti nella dichiarazione saranno trasmessi dalla SIAE al Ministero delle finanze in virtù della convenzione approvata con il decreto già richiamato del 7 giugno 2000.

2.7 Attività occasionali da intrattenimento

Si è già chiarito al precedente paragrafo 2.5 che per le attività in argomento è previsto l'esonero dalla emissione di titoli di accesso. Si evidenzia, inoltre, che ai sensi dell'articolo 3 del DPR n. 544 del 1999 i soggetti non esercenti attività d'impresa che organizzano occasionalmente le attività di cui alla tariffa allegata al DPR n. 640 del 1972 sono tenuti ai seguenti adempimenti:

- presentazione, prima dell'inizio dell'evento, della dichiarazione di effettuazione di attività di cui all'articolo 19 del DPR n. 640 del 1972 (vedi paragrafo 2.2);
- presentazione alla SIAE, entro il quinto giorno successivo al termine della manifestazione, di un'apposita dichiarazione recante gli elementi identificativi dell'evento e i corrispettivi percepiti.

I dati esposti nella dichiarazione saranno trasmessi dalla SIAE al Ministero delle finanze in virtù della convenzione approvata con il citato decreto del 7 giugno 2000.

2.8 Soggetti con ricavi non superiori a cinquanta milioni di lire

L'articolo 4 del regolamento emanato con DPR n. 544 del 1999, per i soggetti di cui all'articolo 14, comma 1, lettera b), del DPR n. 640 del 1972 - attività da intrattenimento svolte anche congiuntamente ad altre che nell'anno solare precedente hanno conseguito ricavi complessivi per un importo non superiore a cinquanta milioni di lire - prevede, come già precisato al paragrafo 2.5, la possibilità di esonero dall'emissione del titolo di accesso.

Lo stesso articolo dispone, altresì, che tali soggetti devono dare preventiva comunicazione, sottoscritta dall'organizzatore, del possesso dei requisiti per fruire della determinazione forfettaria dell'imponibile, ai sensi dell'articolo 14 del DPR n. 640 del 1972.

Come precisato nei precedenti paragrafi 2.6. e 2.7, la SIAE provvederà a trasmettere al Ministero delle finanze i dati acquisiti.

La comunicazione non va effettuata dai soggetti che optino per l'applicazione dell'imposta sugli intrattenimenti nei modi ordinari, in base alle disposizioni previste dal DPR n. 442 del 1997.

2.9 Adempimenti delle case da gioco

L'articolo 5 del DPR n. 544 del 1999 stabilisce per le case da gioco i seguenti adempimenti:

- compilazione di apposite distinte degli incassi per ogni mese solare e di un'apposita distinta giornaliera, distinguendo i proventi del gioco da quelli degli ingressi e degli introiti connessi;
- compilazione di note per ciascun tavolo da gioco e per il totale degli apparecchi, da allegarsi alla distinta giornaliera; conservazione delle distinte ai sensi dell'articolo 39 del DPR n. 633 del 1972.

2.10 Versamento dell'imposta

In ordine alle modalità e ai termini di pagamento dell'imposta sugli intrattenimenti, l'articolo 6 del regolamento emanato con DPR n. 544 del 1999 reca una profonda novità, prevedendo che il pagamento dell'imposta avvenga tramite delega unificata (modello F24) nei seguenti termini:

- a) per le attività a carattere continuativo, svolte in un mese solare, entro il giorno sedici del mese successivo;
- b) per le attività occasionali, entro il quinto giorno successivo a quelli di conclusione della manifestazione;
- c) per le quote o le contribuzioni associative, entro il giorno sedici del mese successivo a quello di chiusura dell'anno sociale. Infine, l'articolo 6 del citato regolamento prevede, ai comma 2 e 3, due situazioni di slittamento dell'originario termine di pagamento dell'imposta:



- nel caso in cui, per specifico accordo intervenuto dalle parti, sia prevista la restituzione del corrispettivo per mancato svolgimento della manifestazione, l'imposta è commisurata alle somme non effettivamente rimborsate ed è versata entro trenta giorni dall'originario termine previsto per il versamento;

- nell'ipotesi in cui la manifestazione sia, invece, semplicemente rinviata, comunque non oltre novanta giorni dalla data originaria, ed i titoli, ancorché acquistati dai partecipanti per la stessa, siano considerati validi dall'organizzatore per la nuova manifestazione, il versamento dell'imposta corrispondente avverrà secondo i termini previsti per quest'ultima.

Ai sensi dell'articolo 40, comma 2, del DPR n. 640 del 1972, nel caso in cui il contribuente abbia, erroneamente o indebitamente, versato l'imposta o parte di essa può richiederne la restituzione, a pena di decadenza, entro cinque anni dal giorno dell'effettivo pagamento.

3 REGIME SPECIALE IVA PER IL SETTORE DEGLI INTRATTENIMENTI E DEI GIOCHI

3.1 Il nuovo testo dell'articolo 74, sesto comma, del DPR n. 633 del 1972

L'articolo 17 del decreto legislativo n. 60 del 1999 ha sostituito il sesto comma dell'articolo 74 del DPR n. 633 del 1972, al fine di coordinare tale disposizione con la riforma dell'imposta sugli spettacoli e renderla applicabile alle attività ora soggette all'imposta sugli intrattenimenti.

L'articolo 74, sesto comma, nella nuova formulazione, prevede espressamente che per gli intrattenimenti, giochi e altre attività di cui alla tariffa allegata al DPR n. 640 del 1972 l'imposta sul valore aggiunto si applica sulla stessa base imponibile dell'imposta sugli intrattenimenti.

La speciale disciplina IVA in esame è rimasta sostanzialmente immutata nella nuova formulazione del sesto comma dell'articolo 74.

Restano invariati i criteri generali costitutivi del particolare regime IVA di seguito specificati:

- individuazione di un'unica base imponibile da assumere ai fini del calcolo sia dell'imposta sul valore aggiunto sia dell'imposta sugli intrattenimenti;

- semplificazione della liquidazione IVA mediante la forfettizzazione della detrazione di cui all'articolo 19 del DPR 26 ottobre 1972, n. 633;

- versamento dell'IVA con le stesse modalità previste per l'imposta sugli intrattenimenti;

- esonero dagli adempimenti contabili - compreso l'adempimento della dichiarazione annuale - ad eccezione dell'obbligo di fatturazione nelle fattispecie espressamente individuate e della tenuta del registro degli acquisti di cui all'articolo 25 del DPR n. 633 del 1972;

- obbligo di adozione della contabilità separata, ai sensi dell'articolo 36, quarto comma, del DPR n. 633 del 1972, per le attività diverse da quelle da intrattenimento;

- applicazione per il contenzioso IVA della stessa disciplina stabilita per l'imposta sugli intrattenimenti.

La principale novità introdotta dal nuovo testo del sesto comma dell'articolo 74 rispetto al previgente è data dalla soppressione del regime di determinazione forfettaria della base imponibile per le operazioni non soggette all'imposta sugli intrattenimenti.

Nel testo in vigore fino al 31 dicembre 1999 era espressamente previsto che, qualora nell'esercizio dell'attività di spettacolo venissero effettuate anche operazioni non soggette all'imposta sugli spettacoli, comprese le prestazioni pubblicitarie, l'imposta sui relativi corrispettivi veniva riscossa con le stesse modalità dell'imposta sugli spettacoli e la detrazione di cui all'articolo 19 del DPR n. 633 del 1972 veniva forfettizzata in misura pari ad un decimo dell'imposta relativa alle medesime operazioni.

La mancanza di una siffatta previsione nella nuova formulazione dell'articolo 74, sesto comma, evidenzia l'intento del legislatore di sottrarre al regime speciale IVA le operazioni non soggette all'imposta sugli intrattenimenti, ivi comprese le prestazioni pubblicitarie.

Per tali operazioni, pertanto, cessa di avere applicazione la detrazione forfettizzata, con conseguente attrazione delle stesse nel regime IVA ordinario.

Si segnala, altresì, che il nuovo testo del sesto comma dell'articolo 74 non contiene più una distinta disciplina per le associazioni soggette al regime della **legge n. 398 del 1991**.

Si ricorda che l'articolo 74, sesto comma, nel previgente testo disponeva che le diverse percentuali di forfettizzazione della detrazione, stabilite per le prestazioni di sponsorizzazione, per le cessioni o concessioni di diritti di ripresa televisiva e di trasmissione radiofonica, per le operazioni non soggette ad imposta sugli spettacoli, nonché il relativo obbligo di fatturazione non trovavano applicazione nei confronti di quei contribuenti che avessero esercitato l'opzione per l'adozione del particolare regime previsto dalla legge 16 dicembre 1991, n. 398.

Pertanto, anche alle anzidette associazioni, a decorrere dal 1 gennaio 2000, si applicano le differenti percentuali di forfettizzazione e gli obblighi di fatturazione previsti, in generale, dall'articolo 74, sesto comma, in argomento per le prestazioni di sponsorizzazione e per le cessioni o concessioni dei diritti di ripresa televisiva e di trasmissione radiofonica.

3.2 Forfettizzazione della detrazione

Il sesto comma dell'articolo 74 del DPR n. 633 del 1972 fissa differenti percentuali di forfettizzazione della detrazione.

La norma consente in via ordinaria una detrazione pari al 50 per cento dell'imposta relativa alle operazioni imponibili.

Specifiche percentuali di detrazione forfettizzata sono previste, invece, per le prestazioni di sponsorizzazione e per le cessioni o concessioni dei diritti di ripresa televisiva e di trasmissione radiofonica, purché connesse all'attività di intrattenimento, nel senso indicato dall'articolo 3, comma 2, lettera c), del DPR n. 640 del 1972.

In particolare viene previsto che:

- per le prestazioni di sponsorizzazione la detrazione è forfettizzata in misura pari ad un decimo dell'imposta relativa alle operazioni stesse;
- per le cessioni o le concessioni di diritti di ripresa televisiva e di trasmissione radiofonica la detrazione compete in misura pari ad un terzo dell'imposta relativa alle operazioni stesse.

E', comunque, data facoltà alle imprese di optare per il regime ordinario dandone comunicazione all'ufficio della SIAE competente in relazione al domicilio fiscale, prima dell'inizio dell'anno solare, e all'Ufficio delle entrate ai sensi del DPR n. 442 del 1997.

L'opzione ha effetto fino a quando non è revocata e, comunque, per un quinquennio.

3.3 Adempimenti

Com'è noto, ai soggetti destinatari del regime speciale IVA vengono concesse sostanziali semplificazioni in materia di adempimenti contabili che si concretizzano nell'esonero dagli obblighi di:

- fatturazione, ad eccezione delle operazioni relative a prestazioni di sponsorizzazione, cessione o concessioni di diritti ripresa televisiva e di trasmissione radiofonica ed alle prestazione pubblicitarie;
- registrazione dei corrispettivi percepiti;
- liquidazione e presentazione delle dichiarazioni annuale e periodiche.

Resta fermo, per espressa previsione normativa, l'obbligo di istituire il registro di cui all'articolo 25 del DPR n. 633 del 1972 e di provvedere, quindi, alla registrazione delle fatture d'acquisto e delle bollette doganali d'importazione e alle annotazioni, in apposita sezione, delle fatture emesse relative alle sponsorizzazioni e alle operazioni assimilate.

Il versamento dell'imposta si effettua con le modalità e nei termini previsti dall'articolo 6 del DPR n. 544 del 1999 per l'imposta sugli intrattenimenti (vedi, in proposito, il paragrafo 2.10).

Le singole imprese hanno la possibilità di optare per l'applicazione dell'imposta nei modi ordinari.

In tal caso, i contribuenti devono darne comunicazione all'Ufficio della SIAE competente in relazione al proprio domicilio fiscale, prima dell'inizio dell'anno solare, e all'Ufficio delle entrate secondo le disposizioni del DPR n. 442 del 1997.

L'opzione ha effetto fino a quando non sia revocata ed è, comunque, vincolante per cinque anni.

3.4 Applicabilità del regime speciale IVA alle associazioni sportive dilettantistiche, pro-loco e associazioni senza fine di lucro di cui alla legge 16 dicembre del 1991, n. 398

L'articolo 9 del regolamento emanato con DPR n. 544 del 1999 ha confermato per le associazioni sportive, di cui all'articolo 25 della **legge 16 maggio 1999, n. 133**, le associazioni senza scopo di lucro e le associazioni pro-loco, che optano per l'applicazione delle disposizioni recate dalla legge 16 dicembre 1991, n. 398, l'applicabilità per tutti i proventi conseguiti nell'esercizio delle attività commerciali connesse agli scopi istituzionali delle disposizioni previste dall'articolo 74, sesto comma, del DPR n. 633 del 1972.

Pertanto, per gli anzidetti soggetti, lo speciale regime recato dall'articolo 74, sesto comma, trova applicazione anche per quei proventi percepiti in relazione ad attività non soggette all'imposta sugli intrattenimenti.

Si precisa che tra tali proventi possono annoverarsi anche quelli realizzati per le prestazioni pubblicitarie, i quali, in mancanza di un'espressa previsione normativa, godono, quindi, della detrazione del cinquanta per cento stabilita, in via generale, dal citato sesto comma dell'articolo 74.

Per completezza di esposizione si ribadisce, come già al paragrafo 3.1, che per gli altri soggetti diversi dalle associazioni in argomento che abbiano optato per le disposizioni della legge n. 398 del 1991, il regime speciale IVA di cui all'articolo 74, sesto comma, del DPR n. 633 del 1972 trova applicazione solo sui proventi che concorrono a formare la base imponibile dell'imposta sugli intrattenimenti, con esclusione, quindi, di quelli non soggetti a tale imposta, ivi compresi i proventi pubblicitari, che vanno conseguentemente assoggettati ad IVA secondo i criteri ordinari.

L'articolo 9, comma 3, del regolamento emanato con DPR n. 544 del 1999 disciplina gli adempimenti contabili a carico delle associazioni sportive dilettantistiche e dei soggetti assimilati, prevedendo che gli stessi devono:

- versare trimestralmente l'imposta sul valore aggiunto mediante delega unica di pagamento (modello F24), entro il giorno sedici del secondo mese successivo al trimestre di riferimento, con possibilità di avvalersi della compensazione di cui all'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241;

- numerare progressivamente e conservare le fatture di acquisto a norma dell'articolo 39 del DPR n. 633 del 1972;

- annotare, anche con unica registrazione entro il giorno quindici del mese successivo, l'ammontare dei corrispettivi e di qualsiasi provento conseguiti nell'esercizio di attività commerciali, con riferimento al mese precedente, nel modello di cui al DM 11 febbraio 1997, opportunamente integrato.

Si precisa che dall'esame sistematico delle norme recate dal decreto legislativo n. 60 del 1999 e dal regolamento di attuazione, emanato con DPR n.544 del 1999, l'emissione dei titoli di accesso appare quale obbligo generalizzato per tutte le attività di intrattenimento e spettacolo.

Pertanto, in assenza di un'espressa esclusione normativa, le associazioni sportive dilettantistiche e i soggetti assimilati sono tenuti all'emissione del titolo di accesso per le attività di intrattenimento e di spettacolo poste in essere, mentre resta fermo l'esonero dalla certificazione dei corrispettivi previsto dall'articolo 2 del DPR n. 696 del 1996 (rilascio della ricevuta o dello scontrino fiscale).

Ai sensi dell'articolo 9, comma 2, del DPR n. 544 del 1999, l'opzione per poter usufruire delle disposizioni di cui alla legge n. 398 del 1991, deve essere esercitata dandone comunicazione all'ufficio della SIAE,

competente in ragione del domicilio fiscale dell'associazione, prima dell'inizio dell'anno solare, e all'Ufficio delle entrate, secondo le disposizioni del DPR n. 442 del 1997. L'opzione è vincolante per un quinquennio.

4 IVA NEL SETTORE SPETTACOLO

4.1 Il regime IVA per le attività di spettacolo

Le attività spettacolistiche, con l'entrata in vigore del decreto legislativo n. 60 del 1999, non sono più assoggettate a due diverse imposte, ma sono soggette alla sola imposta sul valore aggiunto, secondo i criteri ordinari. Alle prestazioni di servizi relative alle attività di spettacolo, incluse le operazioni ad esse accessorie, indicate nella tabella C allegata al medesimo DPR n. 633 del 1972, si applicano, di regola, i principi generali che disciplinano tale imposta. Specifiche disposizioni per le attività spettacolistiche sono recate dall'articolo 74-quater del DPR n. 633 del 1972, introdotto dall'articolo 18 del decreto legislativo n. 60 del 1999.

L'articolo 74-quater citato prevede una deroga alle regole generali in materia di IVA per quanto riguarda l'individuazione del momento impositivo, che viene identificato per le operazioni in argomento nell'inizio dell'esecuzione della manifestazione, ancorché il corrispettivo sia stato precedentemente percepito, ad eccezione delle operazioni eseguite in abbonamento per le quali il momento impositivo coincide con il pagamento del corrispettivo.

Le prestazioni di servizi indicate nella tabella C, incluse le operazioni ad esse accessorie, e le operazioni eseguite in abbonamento devono essere certificate con il rilascio del titolo di accesso, emesso mediante appositi apparecchi misuratori fiscali ovvero biglietterie automatizzate, nel rispetto della disciplina di cui alla legge 26 gennaio 1983, n. 18, e successive modificazioni e integrazioni.

Si precisa che, ai fini del controllo, per le attività indicate nella tabella C, nonché per le attività svolte dai soggetti che optano per l'applicazione delle disposizioni di cui alla legge n. 398 del 1991, l'articolo 74-quater, comma 6, prevede che gli Uffici della SIAE cooperino con gli Uffici delle entrate.

4.2 Le attività di spettacolo

La tabella C descrive le attività soggette all'imposta divise in sei distinti punti.

a) Spettacoli cinematografici

Per espressa previsione normativa tutti gli spettacoli cinematografici, ancorché svolti in modo misto, con manifestazioni di avanspettacolo, comunque e ovunque rappresentati al pubblico, anche se in circoli e in sale private, sono soggette all'IVA, ai sensi dell'articolo 74-quater del DPR n. 633 del 1972.

b) Spettacoli sportivi

I corrispettivi incassati in occasione di spettacoli sportivi di ogni genere e ovunque svolti sono assoggettati all'articolo 74-quater.

Si precisa che i corrispettivi in argomento, se percepiti dai soggetti che godono dello speciale trattamento tributario previsto dalla legge n. 398 del 1991, sono assoggettati al regime tributario previsto dall'articolo 74, sesto comma, del DPR n. 633 del 1972, ancorché relativi all'attività spettacolistica, in quanto riconducibile nella generica locuzione di proventi di cui all'articolo 9, comma 1, del DPR n. 544 del 1999.

c) Esecuzioni musicali

Elemento essenziale per classificare un'esecuzione musicale quale "spettacolo" è la circostanza che la stessa sia effettuata dal vivo e che questo tipo di esecuzione sia comunque prevalente.

A tal fine quando l'esecuzione musicale sia pari o superiore al cinquanta per cento della durata complessiva delle esecuzioni musicali, l'attività è classificata come "spettacolo" ed è, quindi, assoggettata al solo regime ordinario IVA, anche se effettuata in discoteche e sale da ballo.

In relazione alla definizione di musica dal vivo e ai criteri per individuarne la prevalenza si rinvia al paragrafo 1.1.1.

Il punto 3 della tabella C indica, tra le attività soggette all'imposta, anche le lezioni di ballo purché collettive, i corsi mascherati ed in costume, le rievocazioni storiche, le giostre e le manifestazioni ad esse similari.

d) Spettacoli teatrali, concerti ed altro

Al punto 4 della tabella C in esame sono indicati gli spettacoli teatrali di qualsiasi tipo compresi i balletti, le opere liriche, la prosa, l'operetta, la commedia musicale, la rivista; inoltre, sono inseriti tra le attività spettacolistiche assoggettate all'IVA i concerti vocali e strumentali, le attività circensi e dello spettacolo viaggiante, gli spettacoli di marionette o burattini ovunque siano svolti o tenuti.

Una particolare segnalazione merita lo spettacolo viaggiante destinatario di uno specifico regime agevolativo (vedi paragrafo 4.4).

e) Mostre, fiere ed esposizioni

Il punto 5 della tabella C include fra le attività soggette alla disciplina dell'articolo 74-quater le mostre, le fiere, le esposizioni siano esse artistiche, scientifiche, industriali, le rassegne cinematografiche riconosciute e tutte le altre manifestazioni ad esse similari.

Nella considerazione che tali attività presentano, nell'ambito delle attività spettacolistiche, caratteristiche proprie, si ritiene opportuno rilevarne, al fine di chiarire le modalità d'applicazione della normativa in argomento, alcune peculiarità.

Le manifestazioni si articolano molto spesso in più giornate espositive con apertura e chiusura giornaliera degli spazi espositivi, per cui al fine di individuare il momento impositivo, non deve essere considerato quale unico evento il complesso delle giornate di manifestazione, ma ciascuna giornata va considerata come evento distinto.

In sostanza, al termine d'ogni giornata espositiva gli ingressi sono chiusi per essere riaperti il giorno successivo ad orari predeterminati, e quindi, è da ritenere che l'inizio della manifestazione possa essere rapportato alla singola giornata espositiva, considerando, quale inizio, l'orario giornaliero d'apertura al pubblico degli ingressi d'accesso al compendio.

f) Diffusione radiotelevisiva

Il punto 6 della tabella C include nella previsione normativa le prestazioni di servizi fornite in locali aperti al pubblico mediante radiodiffusioni circolari, trasmesse in forma codificata, la diffusione radiotelevisiva, anche a domicilio, con accesso condizionato effettuata in forma digitale a mezzo di reti via cavo o satellite.

4.3 Aliquote

Alle prestazioni relative alle attività di spettacolo si applica, in via generale, l'aliquota IVA del 20 per cento.

E', invece, prevista l'aliquota IVA del 10 per cento per le prestazioni indicate dall'articolo 6, comma 11, della legge 13 maggio 1999, n. 133, e dal numero 123) della tabella A, parte terza, allegata al DPR n. 633 del 1972, così come sostituito dall'articolo 19 del decreto legislativo n. 60 del 1999.

In sintesi, le aliquote applicabili alle prestazioni relative alle attività di spettacolo sono le seguenti:

ATTIVITÀ	ALIQUOTA IVA
1. Spettacoli cinematografici	10%
2. Spettacoli sportivi:	
a) con prezzo d'ingresso fino a lire 25.000	10%
b) con prezzo d'ingresso superiore a lire 25.000	20%
3. Esecuzioni musicali con prevalenza di musica dal	20%



vivo, anche se effettuate in discoteche e sale da ballo, lezioni collettive di ballo, corsi mascherati e in costume, rievocazioni storiche e giostre	
4. Spettacoli teatrali di qualsiasi tipo, compresi balletto, opere liriche, prosa, operetta, commedie musicali, rivista, concerti vocali e strumentali, attività circensi e spettacolo viaggiante, burattini e marionette	10%
5. Mostre, fiere campionarie, esposizioni scientifiche artistiche ed industriali, rassegne cinematografiche riconosciute con decreto del Ministro delle finanze	20%
6. Diffusione radiotelevisiva in locali aperti al pubblico ovvero a domicilio con accesso condizionato	20%

Le operazioni accessorie alle prestazioni relative alle attività di spettacolo, in forza del principio espresso dall'articolo 12 del DPR n. 633 del 1972, sono assoggettate all'aliquota propria della prestazione spettacolistica principale.

Allo scopo di individuare le operazioni accessorie va verificato il nesso di dipendenza funzionale con la prestazione principale, tenuto conto anche del valore comparativo delle varie prestazioni.

4.4 Regime agevolativo per lo spettacolo viaggiante e per i contribuenti minori

La disciplina previgente all'entrata in vigore del decreto legislativo n. 60 del 1999, prevedeva l'assoggettamento delle attività di spettacolo viaggiante all'imposta sugli spettacoli di cui al DPR n. 640 del 1972, ed al relativo regime speciale IVA di cui all'articolo 74, sesto comma, del DPR n. 633 del 1972.

In particolare, in base al disposto dell'articolo 14 del DPR n. 640 del 1972, nella sua vecchia formulazione, erano stati stabiliti (con una serie di decreti ministeriali), per ciascuna tipologia di attrazione, gli imponibili forfettari applicabili in considerazione sia dei prezzi praticati sia di ulteriori parametri predeterminati.

Il decreto legislativo n. 60 del 1999, modificando la precedente normativa, ha escluso il settore degli spettacoli viaggianti dall'ambito di applicazione dell'imposta sugli intrattenimenti, assoggettandolo all'IVA.

L'articolo 74-quater, comma 5, del DPR n. 633 del 1972 ha, tuttavia, riservato a tale settore, quale regime naturale, un particolare regime agevolativo, secondo il quale per tutti i soggetti che effettuano spettacoli viaggianti la base imponibile è determinata nella misura del cinquanta per cento dell'ammontare complessivo dei corrispettivi riscossi, con totale indetraibilità dell'imposta assoluta sugli acquisti.

Lo stesso regime è riservato ai contribuenti che hanno realizzato nell'anno solare precedente un volume d'affari non superiore a cinquanta milioni di lire nell'esercizio delle attività elencate nella tabella C.

L'articolo 36, quarto comma, del DPR n. 633 del 1972 prevede l'obbligo, per le attività di cui all'articolo 74-quater, comma 5, di applicare separatamente l'imposta e di tenere, quindi, la contabilità separata. È fatta salva la facoltà di optare, secondo le disposizioni del DPR n. 442 del 1997, per l'applicazione dell'imposta nei modi ordinari.

L'opzione ha effetto fino a quando non è revocata ed è, comunque, vincolante per un quinquennio.

Per quanto concerne gli adempimenti contabili, l'articolo 8 del regolamento emanato con DPR n. 544 del 1999 dispone che i soggetti indicati nel citato articolo 74-quater, comma 5, del DPR n. 633 del 1972, che nell'anno solare precedente abbiano conseguito un volume d'affari non superiore a cinquanta milioni di lire, possono certificare i corrispettivi, anche mediante il rilascio della ricevuta o scontrino fiscale manuale o prestampato a tagli fissi, in alternativa all'emissione del titolo di accesso.



Gli stessi soggetti sono, altresì, esonerati dagli obblighi di annotazione dei corrispettivi, dalle liquidazioni, dalle dichiarazioni periodiche e dai relativi versamenti, ma assolvono gli obblighi di numerazione delle fatture ricevute, di conservazione dei documenti ai sensi dell'articolo 39 del DPR n. 633 del 1972, di versamento annuale dell'imposta e di presentazione della dichiarazione annuale.

Il medesimo articolo 8 del DPR n. 544 del 1999 al comma 3 dispone che i soggetti di cui all'articolo 74-quater, comma 5, del DPR n. 633 del 1972 che iniziano l'attività e presumono di conseguire un volume d'affari non superiore a cinquanta milioni di lire devono indicare il volume d'affari presunto nella dichiarazione di inizio attività da presentarsi ai sensi dell'articolo 35 del DPR n. 633 del 1972.

Qualora sia superato in corso d'anno il limite di cinquanta milioni, il regime contabile agevolato di cui al medesimo articolo 8 cessa di avere applicazione dall'anno solare successivo.

Per quanto riguarda lo spettacolo viaggiante si fa presente, altresì, che l'articolo 10, comma 2, del DPR n. 544 del 1999, ha inserito la lettera tt), nell'articolo 2, comma 1, del DPR 21 dicembre 1996, n. 696.

Pertanto, le piccole e medie attrazioni indicate nella sezione I e quelle indicate nella sezione III dell'elenco delle attività di cui all'articolo 4 della legge 18 marzo 1968, n. 337, sono espressamente esonerate anche dall'obbligo di certificazione dei corrispettivi mediante il rilascio di ricevuta o scontrino fiscale, ad esclusione di quelle installate nei parchi permanenti da divertimento di cui all'articolo 8 del DPR 21 aprile 1994, n. 394, qualora realizzino un volume di affari annuo superiore a cinquanta milioni di lire.

4.5 Attività di spettacolo svolta in modo saltuario od occasionale

L'articolo 74-quater al comma 4 stabilisce che per le attività di cui alla tabella C, organizzate in modo saltuario od occasionale, deve essere data preventiva comunicazione della manifestazione programmata all'Ufficio SIAE competente in relazione al luogo in cui si svolge la manifestazione.

Al riguardo si chiarisce che tale disposizione, in quanto inserita nella disciplina delle attività spettacolistiche ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, non può che riguardare le attività di spettacolo svolte nell'esercizio di impresa.

E' da ritenere, pertanto, che l'obbligo di comunicazione alla SIAE grava su quegli imprenditori che svolgono in modo abituale attività diverse da quelle di spettacolo e che in via saltuaria e occasionale organizzino manifestazioni spettacolistiche.

Conseguentemente, manifestazioni spettacolistiche organizzate da soggetti che non esercitano abitualmente attività commerciali non rilevano ai fini IVA e non sono, altresì, soggette all'obbligo di comunicazione in argomento.

Per gli enti non commerciali le attività di spettacolo svolte in via occasionale e saltuaria rilevano ai fini IVA, se effettuate nell'ambito dell'attività d'impresa esercitata.

Si precisa, altresì, che la comunicazione di cui al comma 4 dell'articolo 74-quater è imposta per ragioni organizzative e di cautela fiscale, considerato che, come risulta anche dal rinvio operato dall'articolo 7 del DPR n. 544 del 1999 all'articolo 1 dello stesso decreto, la certificazione dei corrispettivi con titoli di accesso rilasciati con apposito misuratore fiscale o biglietterie automatizzate riguarda coloro che esercitano in via abituale attività spettacolistiche.

Rimane fermo per tali soggetti, che esercitano in modo abituale attività diverse da quelle di spettacolo, l'obbligo di certificare i corrispettivi derivanti dall'attività di spettacolo occasionale e le eventuali attività accessorie ai sensi del DPR n. 696 del 1996.

4.6 Disciplina degli ingressi gratuiti ai fini IVA

Il primo periodo del terzo comma dell'articolo 3 del DPR n. 633 del 1972 prevede una disciplina, particolare per le prestazioni gratuite rese dalle imprese.

In particolare la disposizione citata prevede che le prestazioni gratuite fornite a terzi e quelle destinate al consumo personale o familiare dell'imprenditore sono assoggettate ad imposta in presenza di determinate condizioni.

Per quanto concerne le prestazioni rese a terzi la norma ne prevede l'imponibilità quando:

- il valore unitario delle prestazioni sia superiore a cinquantamila lire;
- l'imposta sui relativi acquisti sia detraibile.

La normativa richiamata non trova applicazione per le prestazioni gratuite rese nell'ambito delle attività spettacolistiche, disciplinate distintamente dal quinto comma dello stesso articolo 3, introdotto dall'articolo 19, comma 3, del decreto legislativo n. 60 del 1999.

Il quinto comma dell'articolo 3 in argomento reca una speciale disciplina delle prestazioni di servizi relative agli spettacoli ed alle altre attività elencate nella tabella C allegata al medesimo decreto, quando siano rese ai possessori di titoli di accesso rilasciati per l'ingresso gratuito.

La non imponibilità delle suddette prestazioni è disposta, a prescindere dal loro valore unitario, limitatamente al contingente e nel rispetto delle modalità di rilascio e di controllo stabiliti ogni quadriennio con decreto del Ministro delle finanze:

- a) dagli organizzatori di spettacoli, nel limite massimo del cinque per cento dei posti del settore, secondo la capienza del locale o del complesso sportivo ufficialmente riconosciuta dalle competenti autorità;
- b) dal Comitato olimpico nazionale italiano e federazioni sportive che di esso fanno parte;
- c) dall'Unione nazionale incremento razze equine;
- d) dall'Automobile club d'Italia e da altri enti e associazioni a carattere nazionale.

Per gli spettacoli cinematografici, teatrali e per tutte quelle manifestazioni che presentano caratteristiche di svolgimento analoghe si sottolinea che, qualora siano effettuate più rappresentazioni del medesimo spettacolo nel corso della stessa giornata di attività e sia previsto, per ogni singola rappresentazione, lo svuotamento della sala, la capienza complessiva del locale deve essere ragguagliata al numero degli spettacoli programmati nella giornata, in riferimento a ciascuna sala di rappresentazione.

Infine, analogamente a quanto precisato per le attività soggette all'imposta sugli intrattenimenti, anche per le attività di spettacolo, si chiarisce che le c.d. "tessere di servizio", rilasciate a coloro che svolgono la propria attività per la realizzazione diretta della manifestazione, non concorrono nel computo del cinque per cento di emissione dei titoli di accesso gratuiti, purché l'organizzatore provveda a comunicare all'ufficio SIAE, prima dell'inizio della manifestazione, il numero di tessere da rilasciare, i dati identificativi completi dei titolari, con indicazione specifica della loro qualifica lavorativa e delle mansioni svolte.

5 TITOLI DI ACCESSO

5.1 Certificazione

I soggetti che organizzano gli intrattenimenti riconducibili nella tariffa allegata al DPR n. 640 del 1972 e le imprese che effettuano prestazioni di servizi relative alle attività di spettacolo indicate nella tabella C allegata al DPR n. 633 del 1972 certificano i corrispettivi con l'emissione, all'atto del pagamento, di titoli di accesso mediante gli appositi apparecchi conformi al decreto del Ministero delle finanze del 13 luglio 2000, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale, Serie Generale n. 171, del 24 luglio 2000.

I titoli di accesso incorporano in sé la qualificazione di documenti di legittimazione e di documenti fiscali.

Quali documenti di legittimazione servono a facilitare la prova per l'individuazione dell'avente diritto alla prestazione ed a consentire l'eventuale trasferimento del diritto senza l'osservanza delle forme proprie della cessione.

Quali documenti fiscali gli stessi titoli assolvono, invece, all'obbligo generale di certificazione previsto nel settore dell'intrattenimento e dello spettacolo.

I titoli di accesso, consegnati a ciascun partecipante all'evento, devono contenere, in virtù del citato decreto, in relazione alla attività esercitata ed alla fattispecie concreta, una serie di indicazioni:

- a) natura dell'attività esercitata;
- b) data e ora dell'evento;
- c) luogo, impianto e sala dell'evento;
- d) numero e ordine di posto;
- e) natura, titolo ed ogni altro elemento identificativo dell'evento;
- f) corrispettivo per l'attività di intrattenimento o di spettacolo;
- g) ingresso gratuito, riduzione del prezzo e relative causali, avvenuto pagamento dell'imposta, dicitura "abbonato" ed estremi dell'abbonamento a data libera;
- h) ammontare del corrispettivo incassato a titolo di prevendita;
- i) natura, qualità e quantità dei beni e servizi oggetto delle prestazioni accessorie, complementari o comunque connesse, con separata indicazione dei corrispettivi;
- l) dicitura: "emesso per la vendita da parte di" con i dati identificativi del terzo distributore;
- m) stampa del sigillo fiscale.

Per gli abbonamenti relativi all'attività di intrattenimento e di spettacolo, deve essere emesso un apposito titolo di accesso che contenga le indicazioni previste per l'ordinaria emissione del titolo con l'aggiunta della dicitura "abbonamento" e l'indicazione del numero delle prestazioni a cui lo stesso dà diritto.

Quando per fruire delle prestazioni contenute nel titolo di accesso si proceda all'invalidazione tramite separazione del documento, il titolo di accesso deve essere costituito da tante sezioni quante sono le prestazioni cui dà diritto e la sezione che resta al partecipante deve riportare tutte le indicazioni previste nel titolo di accesso.

Gli organizzatori e gli esercenti attività di intrattenimento o di spettacolo devono provvedere, a mezzo del misuratore fiscale ovvero della biglietteria automatizzata ed emettere, a fine manifestazione, un documento riepilogativo dell'incasso giornaliero, distinto per sala od impianto ed evento, che riporti:

- l'incasso giornaliero, con l'indicazione dell'imponibile, delle imposte e delle relative aliquote con separata indicazione dei dati relativi agli incassi percepiti a titolo di "prevendita", per le prestazioni accessorie e per quelle comunque connesse;
- i corrispettivi degli abbonamenti e i relativi ratei giornalieri; l'indicazione del numero degli ingressi a pagamento, di quelli per i quali è avvenuto il pagamento dell'imposta, di quelli rilasciati gratuitamente, a riduzione e degli abbonati, con indicazione dell'ordine di posto.

Al termine di ciascun mese gli organizzatori e gli esercenti attività di intrattenimento o di spettacolo devono provvedere, sempre attraverso l'ausilio dell'apparecchiatura fiscale in dotazione, ad emettere un riepilogo mensile che riporti tutte le indicazioni previste per il titolo di accesso, nonché, per ciascun evento effettuato nel mese, il totale dei corrispettivi relativi ancorché questi siano stati incassati nei mesi precedenti.

5.2 Emissione ed annullamento

I titoli di accesso sono emessi attraverso l'utilizzazione delle menzionate speciali apparecchiature fiscali al momento del pagamento del corrispettivo, anche nel caso in cui il titolo sia emesso e distribuito per conto dell'organizzatore da terzi che si avvalgano di apparecchiature idonee.

I titoli di accesso possono essere emessi anteriormente al pagamento del corrispettivo solo nel caso in cui siano consegnati dall'emittente ad 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.

Il titolo di accesso può essere annullato, tramite idonea registrazione, nel sistema automatizzato che ne ha permesso l'emissione, con descrizione anche della causale:

- a) in via generale entro il quinto giorno lavorativo successivo al momento iniziale dell'evento;
- b) immediatamente nel caso in cui il titolo di accesso sia emesso per errore, ma non ancora rilasciato;
- c) entro i termini di versamento delle imposte qualora l'evento non dovesse effettuarsi e sia previsto il rimborso dei corrispettivi.

Il titolo di accesso annullato, quale documento fiscale, deve essere conservato integro in tutte le sue parti. Nell'ipotesi di manifestazione già iniziata e sospesa per comprovata causa di forza maggiore (ad esempio, eventi atmosferici) l'integrità del titolo di accesso già invalidato tramite separazione, è riferibile alla sezione restituita dal partecipante o spettatore per il rimborso. Si precisa che la causale dell'annullamento registrata deve essere in ogni caso idoneamente documentata.

5.3 Mancato funzionamento dei misuratori fiscali

Nel caso di mancato o irregolare funzionamento dei misuratori fiscali atti all'emissione dei titoli di accesso, gli esercenti le attività di spettacolo o di intrattenimento, fermo restando quanto stabilito dall'articolo 1, comma 7, del DPR n. 544 del 1999, devono richiedere tempestivamente l'intervento di manutenzione avendo cura di annotare, nel libretto fiscale in dotazione dell'apparecchio, la data e l'ora della richiesta e, su apposito registro, l'inizio e la fine del periodo di mancato funzionamento, con l'esatta specifica del totale dei titoli di accesso manuali emessi, nelle more, distinti per evento e tipologia.

6 CREDITO DI IMPOSTA

L'articolo 20 del decreto legislativo n. 60 del 1999 ha riconosciuto per gli esercenti le sale cinematografiche, in luogo degli abbuoni previsti dalla disciplina previgente, un credito di imposta che non concorre alla formazione del reddito imponibile e che può essere detratto in sede di liquidazioni e versamento dell'IVA o compensato ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo n. 241 del 1997.

Per la definizione dell'ammontare del credito, delle condizioni e dei criteri per la sua concessione, nonché delle modalità di controllo, l'articolo 20 citato rinvia ad un decreto del Ministro delle finanze da adottarsi di concerto con il Ministro del tesoro, del bilancio e della programmazione economica e del Ministro per i beni e le attività culturali.

Tale provvedimento, in corso di emanazione, prevede a favore degli esercenti le sale cinematografiche un credito d'imposta da commisurarsi ai corrispettivi realizzati, nel periodo di riferimento, in occasione della proiezione dei film riconducibili in una o più tipologie previste dall'articolo 1, comma 2, del decreto stesso.

Il predetto credito è determinato nelle seguenti misure percentuali:

tipologia credito d'imposta

- a) sale cinematografiche in genere 1%
- b) sale d'essai e di comunità religiose 7%
- c) programmazioni di film italiani o dell'Unione europea 3,5%
- d) sale che programmano film d'interesse culturale nazionale 7%
- e) sale che programmano: 1) solo cortometraggi 7% 2) cortometraggi abbinati a lungometraggi 0,5%
- f) sale che programmano film per ragazzi: 1) italiani o dell'Unione europea 6,5% 2) di qualunque altra nazionalità 1%

Il credito d'imposta riconosciuto alla suddetta lettera b) non è cumulabile con gli altri.

Il credito previsto sub a) compete nella misura del 2 per cento agli esercenti che nel corso di ciascun trimestre solare, ovvero nell'arco di ogni semestre, esclusi i mesi di luglio ed agosto, abbiano destinato, nelle



sale di cui sono titolari, complessivamente almeno il venticinque per cento delle giornate di programmazione a film di produzione nazionale e dell'Unione europea, nonché a quelli di interesse per la cultura nazionale.

Il credito può essere utilizzato nei periodi successivi al trimestre o al semestre di riferimento.

Il beneficio concesso agli esercenti le sale cinematografiche è subordinato all'annotazione nel registro dei corrispettivi di cui all'articolo 24, del DPR n. 633 del 1972, all'effettiva esecuzione dello spettacolo e all'emissione del titolo d'accesso (mediante misuratore fiscale o biglietteria automatizzata) ovvero per i contribuenti minori al rilascio di ricevuta o scontrino manuale prestampato a tagli fissi.

Per la determinazione del credito, il "periodo di riferimento" è ancorato al regime contabile adottato dall'esercente ai fini della liquidazione dell'IVA.

Si precisa che la detrazione e la compensazione del credito d'imposta sono ammesse a condizione che si sia provveduto all'annotazione del relativo ammontare, alternativamente, in uno dei registri di cui agli articoli 23 e 24 del DPR n. 633 del 1972.

L'emanando decreto prevede un controllo specifico nei confronti degli esercenti le sale cinematografiche, al fine di consentire la rilevazione periodica dei dati relativi agli incassi e ai titoli di accesso esitati.

Il controllo degli esercenti è demandato agli Uffici dell'Amministrazione finanziaria, alla Guardia di finanza e agli incaricati della SIAE che abbiano i requisiti di cui all'articolo 74-quater, comma 6, del DPR n. 633 del 1972. Gli anzidetti organi procedono al controllo anche mediante l'accesso nei locali contestualmente allo svolgimento dello spettacolo e sulla base di criteri selettivi stabiliti annualmente dal Ministero delle finanze.

7 SANZIONI

Il decreto legislativo 30 marzo 2000, n. 99, ha integrato e modificato alcune disposizioni contenute nei decreti legislativi del 18 dicembre 1997, nn. 471, 472 e 473, concernenti, il nuovo sistema sanzionatorio tributario.

Con circolare del 5 luglio 2000 n.138, sono stati forniti chiarimenti sulle nuove disposizioni, riservandosi di illustrare quelle concernenti il settore specifico dello spettacolo e dell'intrattenimento.

Le nuove disposizioni, inserite dal citato decreto legislativo n. 99 del 2000 per le attività di intrattenimento e di spettacolo, hanno adattato il sistema sanzionatorio alla mutata normativa del settore introdotta dal decreto legislativo n. 60 del 1999.

In particolare, l'articolo 3, comma 1, lettera a), del decreto legislativo n. 99 del 2000 ha sostituito l'articolo 7, del decreto legislativo n. 473 del 1997, riguardante le sanzioni in materia di imposta sugli spettacoli, riformulando conseguentemente gli articoli 32 e 33 del DPR n. 640 del 1972.

In particolare, l'articolo 32 del DPR n. 640 del 1972, nell'attuale formulazione, disciplina le sanzioni amministrative relative alle violazioni concernenti la fatturazione, l'annotazione delle operazioni, nonché la presentazione della dichiarazione ed il rilascio dei titoli di accesso.

Al comma 1, l'articolo in commento prevede che all'omessa fatturazione o annotazione delle operazioni concernenti le prestazioni pubblicitarie, quelle di sponsorizzazione e le cessioni o concessioni di diritti radiotelevisivi connesse all'attività di intrattenimento si applichi una sanzione compresa fra il cento e il duecento per cento dell'imposta relativa all'imponibile non documentato o registrato.

Alla medesima sanzione soggiace il contribuente che evidenzi nella documentazione o registrazione un'imposta inferiore rispetto a quella dovuta.

Nelle predette fattispecie la sanzione non può, comunque, essere inferiore a lire un milione.

Al comma 2, è stabilita una sanzione compresa fra il cento e il duecento per cento dell'imposta o della maggiore imposta dovuta con un minimo di lire cinquecentomila nel caso di:

a) omessa presentazione (da effettuarsi entro dieci giorni dalla fine di ciascun anno sociale) da parte di enti società o associazioni che organizzano attività di intrattenimento per i propri soci della dichiarazione annuale attestante l'ammontare delle quote e dei contributi versati dai soci (vedi paragrafo 2.6);

b) omessa presentazione (da effettuarsi entro il quinto giorno successivo al termine della manifestazione) da parte di soggetti non esercenti impresa che organizzano in modo occasionale attività di intrattenimento della dichiarazione recante gli elementi identificativi dei soggetti e l'indicazione dei corrispettivi percepiti (vedi paragrafo 2.7).

Per il mancato rilascio dei titoli di accesso o dei documenti di certificazione dei corrispettivi, per l'emissione degli stessi per importi inferiori a quelli reali ovvero per l'omessa annotazione su apposito registro dei corrispettivi relativi a ciascuna operazione, in caso di mancato od irregolare funzionamento degli apparecchi misuratori fiscali, il comma 3 prevede una sanzione pari all'imposta relativa all'importo non documentato o registrato.

L'articolo 33 del DPR n. 640 del 1972, nella versione attualmente in vigore, fissa le sanzioni applicabili nei confronti di coloro i quali organizzano attività di intrattenimento, per una serie di violazioni commesse nell'ambito della loro attività.

Il comma 1 dell'articolo in esame prevede una sanzione compresa tra lire cinquecentomila e lire duemilioni per le seguenti violazioni:

- irregolare certificazione dei corrispettivi;
- mancata o irregolare tenuta o conservazione dei registri e dei documenti obbligatori;
- omessa comunicazione degli intermediari incaricati della distribuzione dei titoli di accesso; - mancata emissione del documento riepilogativo degli incassi;
- omessa o infedele dichiarazione di effettuazione di attività;
- mancata o irregolare compilazione delle distinte di contabilizzazione dei proventi delle case da gioco;
- omessa o infedele fornitura dei dati previsti dall'articolo 74-quater, comma 6, del DPR n. 633 del 1972;
- omessa o infedele comunicazione del numero degli importi degli abbonamenti all'Ufficio delle entrate o all'Ufficio della SIAE competenti.

Il comma 2 stabilisce, per l'omessa installazione degli apparecchi fiscali (misuratori fiscali o biglietterie automatizzate), una sanzione compresa tra lire due milioni e lire otto milioni.

Nel caso di guasto o irregolare funzionamento degli apparecchi misuratori fiscali, la mancata tempestiva richiesta di intervento di manutenzione è punita al comma 3 con una sanzione amministrativa compresa tra lire cinquecentomila e lire quattro milioni.

Tra le principale novità si segnala, inoltre, la disposizione contenuta al comma 4 che è diretta al destinatario del titolo di accesso o del documento di certificazione dei corrispettivi.

Il partecipante o spettatore, infatti, che, nei luoghi ove si svolga la manifestazione o in quelli immediatamente adiacenti, a richiesta degli organi accertatori non esibisca tali documenti fiscali o li produca con indicazione di corrispettivi inferiori rispetto ai reali, è soggetto ad una sanzione compresa tra lire centomila e lire due milioni.

L'irrogazione delle sanzioni spetta all'Ufficio delle entrate territorialmente competente, rispetto alla circoscrizione in cui è ubicato il domicilio fiscale del contribuente.

Al riguardo si fa presente che, mentre l'articolo 20 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, stabilisce che l'atto di contestazione ovvero quello di irrogazione delle sanzioni devono essere notificati entro il quinto anno successivo a quello in cui è avvenuta la violazione ovvero entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione, l'articolo 40 del DPR n. 640 del 1972 prevede che l'accertamento del tributo e delle violazioni e la conseguente irrogazione delle sanzioni, devono avvenire, a pena di decadenza, nel termine di cinque anni dal giorno in cui la violazione è stata commessa.

Si richiama, infine, l'articolo 6, comma 2, del decreto legislativo n.472 del 1997 che dispone la non punibilità dell'autore della violazione, quando questa sia determinata da obiettive condizioni di incertezza sulla portata



e sull'ambito di applicazione delle disposizioni alle quali si riferiscono, nonché da indeterminatezza delle richieste di informazione o dei modelli per la dichiarazione e per il pagamento.

L'anzidetta disposizione può, pertanto, trovare applicazione anche per le violazioni delle nuove disposizioni introdotte in materia di intrattenimento e spettacolo, ivi comprese quelle commesse dai soggetti che fruiscono della legge n. 398 del 1991, poste in essere antecedentemente all'emanazione della presente circolare.

Le Direzioni regionali vigileranno sulla corretta applicazione delle presenti istruzioni.