

ATTIVITÀ DI SPETTACOLO E DI INTRATTENIMENTO

PREMESSA

- [criteri della riforma](#)
- [fonte normative](#)
- [circolari ministeriali](#) e dell'Agenzia delle Entrate

ATTIVITÀ DI SPETTACOLO

parte generale

- [classificazione attività](#)
- [principi impositivi](#)
- [obblighi degli organizzatori](#)
- [regime dei "contribuenti minori"](#)
- [associazioni](#)

attività specifiche

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

sanzioni e contenzioso

- [sanzioni](#)
- [ravvedimento operoso e sanatoria adempimenti formali](#)
- [contenzioso](#)

ATTIVITÀ DI INTRATTENIMENTO

parte generale

- [classificazione attività](#)
- [principi impositivi](#)
- [obblighi degli organizzatori](#)

attività specifiche

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

[sanzioni](#) e [contenzioso](#)

[REGIME EX DPR 69/02](#) (associazioni e società sportive dilettantistiche, pro-loco e soggetti assimilati)

REGIME EX L. 398/91 (associazioni e società sportive dilettantistiche, associazioni senza fini di lucro, pro-loco e soggetti assimilati)

[parte generale](#)

[disciplina particolare: società e associazioni sportive dilettantistiche
sanzioni e contenzioso](#)

PREMESSA

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

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

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

CRITERI DELLA RIFORMA

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

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

FONTI NORMATIVE

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

- dpr n. 633 del 26/10/1972 – e successive modificazioni – istitutivo dell'IVA;
- dpr n. 640 del 26/10/1972 - così come modificato dal d.lgs. n. 60 del 26/2/1999 - che disciplina l'imposta sugli intrattenimenti;
- legge delega n. 288 del 3/8/1998, che ha fissato i principi della riforma;
- dm del 29/12/1999 in materia di abbonamenti ad attività di intrattenimento;
- dpr n. 544 del 30/12/99, recante la disciplina degli adempimenti contabili a carico degli organizzatori di intrattenimenti e di manifestazioni spettacolistiche;
- dlgs n. 99 del 30/3/2000, art. 3, che modifica il sistema sanzionatorio del dpr 640/72;
- dm 13/7/2000, che ha stabilito le caratteristiche degli apparecchi misuratori fiscali e delle biglietterie automatizzate per la certificazione dei corrispettivi;
- dm n. 310 del 22/9/2000 relativo alla concessione di un credito d'imposta agli esercenti cinematografici; provvedimento Agenzia delle Entrate del 23/7/2001, che ha fissato le specifiche tecniche dei misuratori fiscali e le modalità di trasmissione dei dati da parte dei titolari dei sistemi;
- dpr n. 69 del 13/3/2002 sulle modalità di certificazione dei corrispettivi per le società e le associazioni sportive dilettantistiche (a prescindere dall'opzione per il regime della L. 398/91);
- provvedimento Agenzia delle Entrate del 22/10/2002 sugli apparecchi misuratori fiscali, che ha disciplinato le modalità di rilascio della carta di attivazione e di riconoscimento dell'idoneità delle apparecchiature;
- provvedimento Agenzia delle Entrate del 20/11/2002 di approvazione dei prospetti per la registrazione dei titoli di accesso rilasciati dalle società ed associazioni sportive dilettantistiche e dalle pro-loco;
- L. n. 289 del 27/12/2002 (legge finanziaria per l'anno 2003) che ha introdotto disposizioni sul condono fiscale (artt. 15 e 16), sulle associazioni pro-loco (art. 80), sul regime ex L. 398/91 (art. 90), sui centri sociali per anziani (art. 92) e sul termine per l'installazione dei misuratori fiscali (art. 94);
- dl n. 185 del 29/11/2008, art. 3 (associazioni), convertito con modificazioni, dalla L. n. 2 del 28/1/2009.

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

- L. n. 398 del 16/12/1991;
- L. 6/2/1992, n. 66 art. 9 bis, che ha convertito il D.L. 30/12/1991, n. 417;
- dm 18/5/1995
- L.n. 133/1999 del 13/5/1999, art. 25 e successive modificazioni;
- dm 10/11/1999;
- dm n. 473 del 26/11/1999; L. n. 289 del 27/12/2002 art. 90, commi 1, 2 e 17;
- L. n. 350 del 24/12/2003, art. 2, comma 31.

CIRCOLARI MINISTERIALI E DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

- circolare del Ministero delle Finanze n. 247/E del 29/12/99, esplicativa di alcuni provvedimenti normativi in materia tributaria, tra cui quelli che disciplinano il nuovo regime delle attività di spettacolo e di intrattenimento;
- circolare n. 165/E del 7/9/2000 sulla nuova disciplina fiscale, alla luce del regolamento attuativo ex dpr 544/99;
- circolare n. 224/E del 5/12/2000, che delinea l'ambito operativo della SIAE ai fini dell'espletamento dei compiti ad essa affidati dalla convenzione erariale;
- circolare n. 21/E del 22/4/2003 sull'attività sportiva dilettantistica;
- circolare n. 12/E del 9/4/2009 sulle associazioni;
- circolare n. 45/E del 29/10/2009 sul modello per la comunicazione dei dati da parte delle associazioni (mod. EAS);
- circolare n. 51/E dell'1/12/2009 sul modello EAS.

ATTIVITÀ DI SPETTACOLO

PARTE GENERALE

CLASSIFICAZIONE DELLE ATTIVITÀ: tabella C del dpr 633/72

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

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

PRINCIPI IMPOSITIVI

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

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

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

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

MOMENTO IMPOSITIVO

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

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

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

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

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

- **Abbonamenti**

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

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

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

TIPOLOGIA DI INGRESSI

- **Biglietti “interi” e “ridotti”**

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

La vigente normativa in tema di spettacoli lascia all'organizzatore la massima libertà per quanto concerne la fissazione dei prezzi e le eventuali riduzioni; il gestore può quindi decidere di praticare agevolazioni a chiunque desideri, a prescindere dall'età o da altri requisiti.

Non esiste peraltro alcun obbligo di praticare sconti, anche con riferimento a tipologie consuete: militari, ragazzi, iscritti ad associazioni riconosciute, ecc. .

- **Biglietti e tessere “omaggio”**

Ai sensi dell'art. 3, comma 5, dpr 633/72, i titoli di accesso non sono soggetti ad IVA nel limite del 5% della capienza del locale e dell'intero impianto. In presenza di più settori, tale percentuale va correlata a ciascuno di essi. Qualora il tipo di attività (es. ballo in piazza) non consenta di far riferimento alla capienza del locale o di determinati settori, la percentuale del 5% va calcolata - in analogia a quanto previsto per gli intrattenimenti nelle stesse circostanze - sul numero dei titoli di accesso a pagamento giornalmente venduti.

In caso di spettacoli che vengono ripetuti durante una medesima giornata qualora, al loro termine, avvenga lo svuotamento della sala – la fattispecie più ricorrente è quella degli spettacoli cinematografici-, la percentuale di esenzione dell'IVA deve essere applicata per ogni singolo spettacolo.

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

- **Biglietti gratuiti per i grandi invalidi**

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

La distribuzione di tali titoli è una facoltà degli organizzatori e non un obbligo.

- **Biglietti in “prevendita”**

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

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

Inoltre, la citata circolare ministeriale - nel ribadire il principio generale secondo cui il momento di emissione del titolo di accesso è quello del pagamento del corrispettivo - richiama il contenuto del DM 13/7/2000 (artt. 3 e 6) e precisa che “*i titoli di accesso possono essere emessi anteriormente al pagamento del corrispettivo solo nel caso in cui siano consegnati dall'emittente a un terzo per la successiva distribuzione; in tal caso i titoli*”

devono indicare la dicitura: “emesso per la vendita da parte di” con l’indicazione dei dati identificativi del terzo, che provvede alla sua distribuzione”.

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

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

OBBLIGHI DEGLI ORGANIZZATORI

ADEMPIMENTI FISSATI DAL DPR n. 633/1972

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

COMUNICAZIONE ALLA SIAE DELLO SVOLGIMENTO DELLA ATTIVITÀ SPETTACOLISTICA

Ai sensi dell’art. 74 quater, comma 4, dpr 633/72, i soggetti - purché soggetti ad IVA - che organizzano spettacoli in modo saltuario ed occasionale, debbono dare preventivamente comunicazione delle manifestazioni programmate all’ufficio SIAE competente per territorio.

RILASCIO TITOLI DI ACCESSO

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

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

Le caratteristiche degli apparecchi misuratori fiscali sono state stabilite dal decreto del Ministero delle Finanze del 13/7/2000 e dai successivi provvedimenti dell’Agenzia delle Entrate del 23/7/2001, del 22/10/2002 e del 3/8/2004.

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

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

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

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

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

Per ulteriori indicazioni si rinvia alla specifica sezione di questo sito (percorso: home page > biglietterie automatizzate).

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

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

Più specificatamente, per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi in genere, ove non sia richiesta l'emissione obbligatoria della fattura, e per la somministrazione di alimenti e bevande in pubblici esercizi il titolo fiscale deve essere emesso al momento del pagamento del corrispettivo, ovvero al momento dell'ultimazione della prestazione se avviene prima del pagamento (*circ. MdF n. 247/E, punto 6.7*)

L'articolo 74 quater, comma 6 bis, del D.P.R. n° 633/72 considera accessorie rispetto all'attività danzante le consumazioni obbligatorie nelle sale da ballo e nelle discoteche. La certificazione deve quindi avvenire con misuratore fiscale e l'aliquota IVA è pari al 22%.

TRASMISSIONE DEI DATI

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

Gli organizzatori ed i soggetti che gestiscono la vendita dei biglietti per conto terzi trasmettono, in via telematica, alla SIAE, all'Anagrafe tributaria e al Ministero per i beni e le attività culturali i dati identificativi di ogni evento, un riepilogo degli incassi del botteghino

e degli altri tipi di proventi conseguiti, nonché del numero dei titoli esitati (*ex art. 74 quater, comma 6, dpr 633/72*).

MODALITÀ E TERMINI DI PAGAMENTO DELL'IVA

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

.Dall'1/7/2007 tutti i titolari di partita IVA, salvo limitate eccezioni, devono versare il tributo con mezzi telematici o avvalersi di intermediari.

Pertanto, la SIAE non procede più all'incasso del tributo.

- **Scadenze**

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

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

Per i contribuenti che, avendo realizzato nell'anno precedente un volume d'affari non superiore a € 400.000,00 (importo così elevato, con decorrenza 1/1/2012 dall'art. 14, c. 11 della L. 12/11/2011; in precedenza il limite era € 309.874,14) hanno optato per il regime *ex art. 7, dpr 542/99*, il versamento deve avvenire entro il giorno 16 del secondo mese successivo al trimestre di riferimento

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

VERSAMENTI MINIMI

L'art. 3 del D.P.R. 16 aprile 2003 n. 126, stabilisce che l'IVA risultante dalla dichiarazione annuale non è dovuta o, se il saldo è negativo, non è rimborsabile se i relativi importi non superano € 10,33. Ove sia superata tale somma, gli importi sono dovuti e rimborsabili per l'intero ammontare.

L'art. 1, c. 4 del D.P.R. 23 marzo 1998, n. 100 (versamenti mensili) e l'art. 7, c. 1 lett. a) del D.P.R. 14 ottobre 1999, n. 542 (versamenti trimestrali) stabiliscono che ove il tributo da corrispondere non superi € 25,82, il relativo versamento deve essere effettuato insieme a quello del periodo successivo.

MANCATO SVOLGIMENTO DELLA MANIFESTAZIONE (D.P.R. 544/99, ART. 6, C. 2 APPLICABILE PER ANALOGIA ALLO SPETTACOLO)

L'iva è commisurata alle somme non rimborsate e va corrisposta entro trenta giorni dall'originario termine di pagamento.

RINVIO DELLA MANIFESTAZIONE (D.P.R. 544/99, ART. 6, C. 3)

Ove lo spettacolo sia rinviato di non oltre novanta giorni (termine tassativo), i titoli già venduti possono essere considerati validi per tale evento e l'IVA sarà corrisposta in relazione alla nuova data.

Al contrario, i biglietti invenduti, con indicazioni relative all'evento sospeso o rinviato, non possono essere utilizzati per la prosecuzione o per la manifestazione sostitutiva. Essi devono venir annullati.

REGIME DEI "CONTRIBUENTI MINORI"

Gli organizzatori di attività spettacolistiche classificabili come "contribuenti minori" fruiscono delle particolari agevolazioni previste dall'art. 74 quater, comma 5, dpr 633/72 e dall'art. 8 del dpr 544/99, in tema di scritture contabili, versamenti IVA e certificazione dei corrispettivi.

Mentre inizialmente le due norme avevano dei presupposti omogenei, a seguito della modifica del 1° comma del citato art. 8 (effettuata dalla L. 360/2003, art. 2, comma 59) è venuto meno in tale norma il riferimento all'art. 74 quater, comma 5, esistente fino al 31/12/2003. Anche l'entità del volume d'affari prevista dalle due disposizioni non è più omogeneo: € 25.822,84 quello stabilito dal dpr 633/72; € 50.000,00 quello di cui al dpr 544/99.

Concorrono a costituire tali importi i proventi, al netto dell'IVA, di cui all'art. 20 del D.P.R. 633/72 (v. risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 92 del 13/3/2008).

Regime ex dpr 633/72, art. 74 quater, comma 5

Tale disposizione prevede che gli organizzatori di spettacoli che nell'anno solare precedente hanno realizzato un volume d'affari non superiore a € 25.822,84, possano determinare la base imponibile IVA in modo forfetario nella misura del 50% dei corrispettivi riscossi (rendendo quindi indetraibile l'IVA sugli acquisti). È data facoltà di optare per l'applicazione dell'IVA nei modi ordinari. Secondo le disposizioni del dpr 442/1997 (regolamento che disciplina le modalità di esercizio delle opzioni anche in materia IVA), applicabili nella fattispecie, l'opzione si desume da comportamenti concludenti (art. 1) ed il suo esercizio deve essere comunicato al competente Ufficio dell'Agenzia delle Entrate con la prima dichiarazione annuale IVA da presentare successivamente alla scelta operata (art. 2). L'opzione ha effetto fino a revoca e comunque almeno per 5 anni. Il regime non è applicabile ai soggetti che hanno optato per quello della L. 398/91.

Regime ex dpr 544/99, art. 8

Gli organizzatori di spettacoli con volume d'affari dell'anno precedente non superiore a € 50.000,00 possono certificare i corrispettivi anche mediante rilascio della ricevuta fiscale di cui alla L. 249/76 o dello scontrino fiscale manuale o a tagli fissi, previsto dal decreto del Ministro delle Finanze 30 marzo 1992, integrati con le indicazioni prescritte per il titolo di accesso dall'art. 74 quater, comma 3: natura dello spettacolo, data e ora dell'evento, tipologia, prezzo ed ogni altro elemento identificativo dell'attività di spettacolo e delle prestazioni accessorie.

Gli organizzatori sono esonerati dall'obbligo di annotazione dei corrispettivi, ma assolvono l'obbligo di numerazione delle fatture ricevute e di conservazione dei documenti ai sensi dell'art. 39, dpr 633/72. Essi debbono presentare la dichiarazione annuale e versare l'IVA annualmente. Il tributo viene corrisposto con mod. F.24 (codice di versamento 6099).

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

L'Agenzia delle Entrate, con risoluzione n. 86/E del 15/6/2004, ha fornito chiarimenti sui rapporti tra questi due regimi semplificati.

Gli organizzatori rientranti nel limite di volume d'affari di € 25.822,84 possono scegliere se adottare entrambi i regimi semplificati, ovvero soltanto uno di essi, mentre quelli aventi un volume d'affari superiore a detto limite ma non a quello di € 50.000,00 possono soltanto avvalersi del regime ex art. 8, dpr 544/99.

ASSOCIAZIONI

L'art. 30 del D.L. 29/11/2008, n. 185, convertito, con modificazioni dalla L. 28/1/2009, n. 2 ha stabilito che le società sportive dilettantistiche e tutte le associazioni, per poter godere dei vantaggi previsti in materia di IVA dall'art. 4 del D.P.R. 633/72, devono comunicare all'Agenzia delle Entrate le notizie contenute in un apposito modello, successivamente approvato con Provvedimento della suddetta Agenzia del 2/9/2009.

In estrema sintesi il citato art. 4 prevede che i corrispettivi specifici versati dai soci, a fronte delle prestazioni di servizi e delle cessioni di beni effettuate a loro favore dall'organismo di appartenenza, non siano soggetti a IVA, in presenza dei requisiti soggettivi ed oggettivi stabiliti dai commi 4 e 7 del medesimo articolo.

Sono esonerate dalla trasmissione del modello:

- le pro-loco che hanno optato per il regime ex L. 398/91;
- gli enti associativi dilettantistici, iscritti nel registro del CONI, che non svolgono attività strutturalmente commerciali;
- organizzazioni di volontariato iscritte nei registri regionali; esse possono svolgere attività commerciali soltanto di tipo marginale.

Per approfondire la materia si rinvia alle circolari dell'Agenzia delle Entrate: n. 12/E del 9/4/2009, 45/E del 29/10/2009 e 51/E dell'1/12/2009.

ATTIVITÀ SPECIFICHE

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

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

Credito d'imposta per esercenti cinematografici

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

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

Percentuali di credito da applicare ai corrispettivi netti

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

Soltanto la percentuale di credito d'imposta di cui alla citata lettera b) prevista per le sale d'essai ed ecclesiastiche, non è cumulabile con le altre; negli altri casi è invece prevista la cumulabilità. Ad esempio un esercente cinematografico che effettua la proiezione di un film di interesse culturale nazionale e, a completamento della programmazione della giornata, anche un cortometraggio, spetta un credito d'imposta pari all'8,5% (1% + 7% + 0,5%).

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

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

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

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

Abbuoni per l'imposta sugli spettacoli non utilizzati

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

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

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

- **10%** per prezzi netti fino a € 12,91;
- **22%** per prezzi netti superiori a detto limite.

Società e Associazioni sportive dilettantistiche

I particolari regimi ex L. 398/91 e dpr 69/2002 cui possono accedere le società e le associazioni sportive dilettantistiche vengono trattati oltre, in specifiche sezioni ad essi dedicate.

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

L'aliquota IVA applicabile per i corrispettivi relativi agli ingressi è quella del **22%**.

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

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

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

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

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

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

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

L'aliquota IVA applicabile sui corrispettivi è quella del 22%. Per quanto riguarda le lezioni collettive di ballo, i corrispettivi sono rappresentati dalle quote versate dai partecipanti alle lezioni, mentre per le altre attività sono quelli versati dal pubblico per assistere alla manifestazione.

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

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

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

Le attrazioni che rientrano nell'ambito dello spettacolo viaggiante sono quelle inserite nell'elenco di cui al decreto interministeriale del 23/4/1969 e successivi aggiornamenti. Le altre installazioni non sono considerate spettacolo viaggiante, non rientrano nell'ambito operativo della SIAE, per quanto concerne gli aspetti fiscali, ed ai relativi proventi si applica l'aliquota Iva del 22%.

Tale principi sono stati manifestati da ultimo dall'Agenzia delle Entrate con nota del 7/7/2009 prot. 2009/90214.

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

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

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

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

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

Ai sensi dell'art. 2, comma 1, dpr 696/96, sono esonerati dall'obbligo di rilascio di titoli fiscali e dagli adempimenti connessi con l'emissione di scontrini, ricevute fiscali, ecc., i titolari di:

- a) "piccole" e "medie" attrazioni che agiscono in modo itinerante (precisate nella lezione I dell'elenco ex art. 4, L. n. 337 del 1968);
- b) teatri viaggianti e i teatrini di burattini e di marionette (precisati nella sezione III del medesimo elenco);
- c) attrazioni sub a) e b), installate nei parchi permanenti, solo se realizzano un volume d'affari annuale non superiore a € 25.822,84.

Il settore dello spettacolo viaggiante è disciplinato in particolare dal dpr 544/99, art. 8 ("contribuenti minori"), relativamente alla certificazione dei corrispettivi - ferma restando l'agevolazione ex dpr 696/96, appena descritta -, alle registrazioni contabili, alle dichiarazioni ed ai versamenti IVA. A seguito della nuova formulazione del citato art. 8, vi è tuttavia incertezza - sul punto si esprimerà l'Agenzia delle Entrate - sul fatto che le agevolazioni previste restino subordinate al presupposto che il volume d'affari non superi € 50.000,00, oppure possano essere applicate a prescindere da tale volume d'affari.

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

Apparecchi da divertimento installati nell'ambito dello spettacolo viaggiante

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

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

A conferma di questa interpretazione, l'art. 22, comma 5, della L. 27/12/2002, n. 289 (legge finanziaria per l'anno 2003) stabilisce che anche le installazioni inserite nell'ambito dello spettacolo viaggiante sono soggette all'imposta sugli intrattenimenti e all'IVA forfettaria ex art. 74, comma 6, del dpr 633/1972. Fanno eccezione a questo principio il gioco al gettone azionato a mano, il gioco al gettone azionato da ruspe e la pesca verticale di abilità, ove tali attrazioni risultino già installate nell'ambito dello spettacolo viaggiante alla data del 31/12/2002: per esse va quindi corrisposta solo l'IVA ordinaria (cfr. L. 21/2/2003, n. 27, art. 5 bis, comma 1, lett. o, di conversione del DL 24/12/2002, n. 282).

**MOSTRE E FIERE CAMPIONARIE; ESPOSIZIONI SCIENTIFICHE,
ARTISTICHE E INDUSTRIALI; RASSEGNE CINEMATOGRAFICHE**

RICONOSCIUTE CON DECRETO DEL MINISTERO DELLE FINANZE (punto 5, tabella C del dpr 633/72)

L'aliquota IVA applicabile per i corrispettivi relativi agli ingressi è quella del **22%**.

Per quanto concerne in particolare le modalità di certificazione dei corrispettivi per la visita alle mostre culturali - esenti da IVA (cfr. dpr 633/72, art. 10, punto 22) -, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che l'esonero dall'uso di ricevute e scontrini per le prestazioni di cui sopra - previsto dal dpr 696/96, art. 2, comma 1, lett. n) - non si estende anche all'utilizzo dei misuratori fiscali. L'esonero dal misuratore fiscale viene per altro verso riconosciuto ai sensi del dpr 544/99, art. 8, comma 1, ove il volume d'affari risulti non superiore a € 50.000,00.

Con risoluzione n. 30/E del 28/2/2007, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che le visite guidate ed il noleggio di audio guide nell'ambito delle mostre devono essere considerate prestazioni "inerenti" alle visite stesse e, in quanto tali, esenti da IVA.

L'Agenzia ha inoltre precisato che per queste ultime attività vi è anche l'esonero dalla certificazione fiscale a mezzo fattura, ricevuta o scontrino ai sensi del D.P.R. 633/72, art. 22, c.1, n. 6 e del D.P.R. 696/96, art. 2, lettera n).

Qualora la mostra temporanea sia allestita all'interno di un museo, con aumento del prezzo rispetto a quello praticato per la sola visita al museo, trovano applicazione i criteri dettati dall'Agenzia delle Entrate con risoluzione n. 93 del 13/3/2008. In particolare, l'incremento del prezzo di cui sopra va tenuto distinto dal prezzo base e deve essere certificato con il misuratore fiscale, salvo che l'organizzatore sia un contribuente minore (volume d'affari non superiore a € 50.000,00).

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

L'aliquota IVA applicabile per i corrispettivi è quella del **22%**.

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

SANZIONI E CONTENZIOSO

SANZIONI

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

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

Violazioni principali	Sanzioni
Omessa o infedele presentazione della dichiarazione d'inizio di attività prevista dall'art. 35 del dpr n. 633/72 (da non confondere con quella ex art. 19 del dpr 640/72 e con la comunicazione di cui all'art. 74 quater, comma 4, del dpr n. 633/72).	da 516,00 Euro a 2.065,00 Euro; la sanzione è ridotta a 103,00 Euro se il contribuente provvede alla regolarizzazione della dichiarazione già presentata nel termine di 30 giorni dall'invito dell'ufficio (dlgs 471/97, art. 5, comma 6).
Omessa, tardiva, infedele documentazione, fatturazione o registrazione di operazioni imponibili.	dal 100% al 200% dell'imposta relativa all'imponibile non correttamente documentato, con un minimo di 516,00 Euro (dlgs 471/97, art. 6, c. 1 e 4).
Omessa, tardiva, infedele fatturazione o registrazione di operazioni non imponibili o esenti.	dal 5% al 10% dei corrispettivi non documentati o non registrati, con un minimo di 516,00 Euro (dlgs 471/97, art. 6, commi 2 e 4).
Mancato rilascio di titoli di accesso o di scontrini fiscali per cessioni di beni o prestazioni di servizi (consumazioni, guardaroba, ecc.); emissione dei documenti di cui sopra per importi inferiori a quelli reali; omessa annotazione sull'apposito registro dei corrispettivi da usare in caso di mancato funzionamento dei misuratori fiscali.	100% dell'imposta corrispondente all'importo non documentato, con un minimo di 516,00 Euro (dlgs 471/97, art. 6, commi 3 e 4).
Mancata tempestiva richiesta di intervento, in caso di guasto dei misuratori fiscali, sempreché non siano state omesse le registrazioni nell'apposito registro sostitutivo (se sono state omesse si applica la sanzione precedente).	da 258,00 Euro a 2.065,00 Euro (dlgs 471/97, art. 6, comma 3, ultimo periodo).
Mancata o irregolare tenuta delle scritture contabili, dei documenti e dei registri obbligatori (fatture, corrispettivi, acquisti, distinte); mancata esibizione degli stessi nel corso di una verifica.	da 1.032,00 Euro a 7.746,00 Euro; se le irregolarità sono lievi, sempreché non ne sia derivato ostacolo all'accertamento tributario, la sanzione può essere ridotta sino a 516,00 Euro (dlgs 471/97, art. 9, commi 1, 2 e 3).
Omessa preventiva comunicazione alla SIAE delle manifestazioni occasionali (dpr 633/72, art. 74 quater, comma 4).	da 258,00 Euro a 2.065,00 Euro (dlgs 471/97, art. 11, c. 1, lett. a); la norma, come modificata dall'art. 1, c. 1, lett. d), del dlgs n. 99/2000, prevede la suddetta sanzione in caso di "omissione di ogni comunicazione prescritta dalla legge tributaria anche se non richiesta dagli uffici o dalla Guardia di Finanza al

	contribuente o a terzi nell'esercizio dei poteri di verifica ed accertamento...".
Omessa installazione degli apparecchi per l'emissione dello scontrino fiscale.	da 1.032,00 Euro a 4.131,00 Euro (dlgs 471/97, art. 11, comma 5).
Manomissione di apparecchi misuratori fiscali o uso di apparecchi manomessi o assenso all'uso da parte di terzi.	da 1.032,00 Euro a 7.746,00 Euro (L. 26/1/1983, n. 18, art. 2, comma 8, come sostituito dall'art. 24 del dlgs 10/3/2000, n. 74).
Omesso versamento dei tributi	30% dell'importo non corrisposto nei termini previsti (dlgs 471/97, art. 13).

Gli organismi di controllo - tra cui la SIAE - procedono alla redazione di processi verbali di constatazione delle violazioni riscontrate ed inviano gli atti all'Ufficio locale dell'Agenzia delle Entrate nella cui circoscrizione si trova il domicilio fiscale del contribuente. Tale Ufficio provvede ad elevare il provvedimento di accertamento delle violazioni e di irrogazione delle sanzioni e a notificarlo al trasgressore.

RAVVEDIMENTO OPEROSO E SANATORIA ADEMPIMENTI FORMALI

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

Per i ritardi contenuti nei 30 giorni la pena pecuniaria è pari a 1/10 del minimo.

La pena, viceversa, è ridotta a 1/8 del minimo se:

- a) il pagamento viene effettuato con un ritardo superiore a 30 giorni, ma entro il termine per la presentazione della dichiarazione annuale IVA (30 settembre), relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione;
- b) il versamento viene fatto con un ritardo compreso fra 31 giorni ed un anno da parte di chi non è tenuto a presentare la citata dichiarazione (imprese con IVA intrattenimenti forfettaria, soggetti che hanno optato per il regime di cui alla L. 398/91, organizzatori di intrattenimenti per ciò che concerne l'imposta sugli intrattenimenti).

In caso di tardiva presentazione della dichiarazione annuale IVA, la pena è pari a 1/10 del minimo, se il ritardo non è superiore a 90 giorni.

Per le violazioni formali la sanzione è pari a 1/8 del minimo, se la regolarizzazione "avviene entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione ovvero, quando non è prevista la dichiarazione periodica, entro un anno dall'omissione o dall'errore".

Trascorsi i termini di cui sopra non è più possibile fare ricorso al ravvedimento operoso. Affinché l'istituto produca i suoi effetti, è necessario che il contribuente corrisponda, a mezzo mod. F 24, l'eventuale imposta evasa con gli interessi legali (2,50% dall'1/1/2012, con maturazione giornaliera) e la sanzione in misura ridotta.

• L'art. 2, comma 1, del D.L. 2/3/2012, n.16, convertito dalla L. 26/4/2012, n. 44, prevede una sanatoria permanente per le omissioni relative ad adempimenti di natura formale, ai quali è subordinato l'accesso a regimi fiscali opzionali o la fruizione di particolari benefici tributari.

Questo istituto, per quanto concerne le attribuzioni della SIAE, è applicabile principalmente in caso di omessa presentazione del modello EAS da parte delle associazioni.

Per ottenere il beneficio è necessario, in via preliminare, che "la violazione non sia stata contestata o non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore dell'inadempimento abbia avuto formale conoscenza".

Ciò premesso, il contribuente deve:

- a) possedere i requisiti sostanziali richiesti dalla specifica normativa;
- b) effettuare la comunicazione "entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile";
- c) versare contestualmente la somma di euro 258,00.

Ove sia osservata questa procedura, l'omissione viene sanata con effetti retroattivi.

In particolare, per le associazioni risulterà applicabile, sin dall'origine, l'art.4 del D.P.R. 633/72 alle prestazioni effettuate a favore dei soci, in presenza ovviamente degli altri requisiti previsti del medesimo articolo.

CONTENZIOSO

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

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

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

La definizione agevolata impedisce l'irrogazione di sanzioni accessorie.

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

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

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

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

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

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

Tutela giurisdizionale

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

Il processo tributario è disciplinato dal decreto legislativo n. 546 del 31/12/1992.

ATTIVITÀ DI INTRATTENIMENTO

PARTE GENERALE

CLASSIFICAZIONE ATTIVITÀ

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

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

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

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

PRINCIPI IMPOSITIVI

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

PRESUPPOSTI D'IMPOSTA

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

Presupposto oggettivo

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

Presupposto soggettivo

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

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

Pertanto le attività di intrattenimento possono essere organizzate da:

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

Presupposto territoriale

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

BASE IMPONIBILE

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

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

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

DIRITTO DI RIVALSA NEI CONFRONTI DEI PARTECIPANTI

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

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

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

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

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

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

Rappresentano materia imponibile:

- i corrispettivi per gli abbonamenti, la cui disciplina viene stabilita dal DM 29/12/99;
- i corrispettivi derivanti dai contratti di sponsorizzazione e dalla cessione dei diritti radiotelevisivi;
- i contributi da chiunque erogati;

- il controvalore delle dotazioni - cioè di mezzi e materiali - da chiunque fornite;
- ogni altro provento connesso all'utilizzazione ed all'organizzazione degli intrattenimenti. Ad esempio, sono riconducibili a tale previsione i corrispettivi di cessioni di beni e/o prestazioni di servizi purché non aventi natura obbligatoria (prenotazione-tavoli facoltativa, acquisto di cotillons,).

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

Rappresentano materia imponibile per l'imposta sugli intrattenimenti:

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

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

Le quote di appartenenza a società e circoli non possono essere rimosse in occasione di singoli intrattenimenti. In tale evenienza i versamenti assumono la natura di corrispettivi specifici e, come tali, sono assoggettabili, oltreché all'imposta sugli intrattenimenti, anche ad IVA. Quest'ultimo tributo non è tuttavia dovuto, pur trattandosi di corrispettivi specifici, qualora sussistano le particolari condizioni richieste dall'art. 4, combinato disposto commi 4 e 7, del dpr 633/72.

TIPOLOGIA DI INGRESSI

• **Ingressi interi**

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

• **Ingressi ridotti**

La nuova normativa (art. 20, dpr 640/72) liberalizza il settore degli ingressi a riduzione, nel senso che l'imposta si calcola sul prezzo pagato in misura ridotta, purché l'agevolazione sia applicata a specifiche categorie di partecipanti individuate preventivamente dall'organizzatore sulla base di criteri oggettivi (v. risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 91 del 13/3/2008, punto 3). Sarà quindi necessario che il corrispettivo ridotto risulti dal cartello-prezzi, con la precisazione della categoria a cui è rivolta l'agevolazione.

Non esiste peraltro alcun obbligo di praticare sconti, anche con riferimento a tipologie consuete: militari, ragazzi, iscritti ad associazioni riconosciute, ecc. .

• **Ingressi "omaggio"**

IMPOSTA SUGLI INTRATTENIMENTI

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

- **Capienza predeterminata:** Per le manifestazioni periodiche, i titoli gratuiti non sono assoggettati all'imposta sugli intrattenimenti nel limite del 5% della capienza

del locale, ragguagliato a ciascuna categoria di posti; per le attività a carattere non periodico la suddetta percentuale è ridotta al 2%.

- **Capienza non predeterminata:** Ove il luogo di intrattenimento non abbia una capienza predeterminata (es. ballo in piazza), le suddette percentuali vanno calcolate giornalmente sui titoli di accesso a pagamento esitati (interi e ridotti).

IVA "INTRATTENIMENTI"

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

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

Se tale imposta viene versata nei modi normali, essa non è dovuta per i titoli "omaggio" relativi a prestazioni di valore fino a € 25,82 mentre deve essere applicata qualora i prezzi di riferimento superino tale limite.

LIQUIDAZIONE TRIBUTI

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

- **Biglietti gratuiti per i grandi invalidi**

L'art. 22 del dpr 640/72 dispone che l'IVA non è dovuta sui biglietti gratuiti rilasciati ai grandi invalidi di guerra e ai loro accompagnatori. A tali invalidi sono equiparati quelli per fatti di guerra e per servizio.

La distribuzione di questi titoli è una facoltà degli organizzatori e non un obbligo.

- **Biglietti in "prevendita"**

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

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

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

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

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

DETERMINAZIONE FORFETTARIA DELL'IMPONIBILE

• Esecuzioni musicali non dal vivo

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

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

In tal caso, il contribuente può:

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

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

Ai sensi del comma 1, lett. b) e del comma 2, art. 14 sopra citato, per le attività di minima importanza e per quelle soggette all'imposta sugli intrattenimenti svolte congiuntamente ad altre che non vi sono soggette, i cui ricavi complessivi dell'anno solare precedente non siano stati superiori € 25.822,84 (v. D.P.R. 917/86, art. 85 e risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 92 del 13/3/2008), l'imposta sugli intrattenimenti si applica su un imponibile pari al 50% dei proventi conseguiti. Pertanto questa disciplina riguarda il caso in cui l'organizzatore offre congiuntamente, a fronte di un unico prezzo, attività di intrattenimento ed attività di diversa natura. L'agevolazione quindi non può essere applicata qualora vengano richiesti corrispettivi specifici per ciascuna attività.

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

- l'agevolazione fiscale cessa di avere applicazione dall'anno solare successivo a quello in cui è stato superato il limite di € 25.822,84;
- i soggetti che intendono fruire di questa disciplina debbono precisare tale intenzione nella dichiarazione di effettuazione di attività ex art. 19, dpr 640/72, da presentare alla SIAE.

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

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

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

ATTIVITÀ DI BENEFICENZA

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

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

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

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

AGEVOLAZIONI FISCALI ENTI NON COMMERCIALI

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

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

- occasionalità;
- concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione;

- preventiva comunicazione all'Ufficio SIAE.

AGEVOLAZIONI FISCALI A FAVORE DEI CENTRI SOCIALI PER ANZIANI

L'art. 92 della L. 27/12/2002, n. 289 (legge finanziaria per l'anno 2003) prevede l'esenzione dall'imposta sugli intrattenimenti per le manifestazioni svolte occasionalmente nei centri sociali per anziani. Tali strutture debbono essere gestite da Onlus, associazioni o enti di promozione sociale, fondazioni o enti di patronato, organizzazioni di volontariato e soggetti assimilati. La richiesta di esenzione deve essere presentata, prima dell'inizio di ciascuna manifestazione, all'Ufficio locale dell'Agenzia delle Entrate competente per territorio.

Non vi sono al momento precisazioni dell'Amministrazione finanziaria sul requisito dell'occasionalità correlato a questa fattispecie. Si ritiene comunque che esso possa sussistere nel limite di quattro intrattenimenti organizzati nel corso dell'anno solare. L'Agenzia delle Entrate potrebbe comunque stabilire condizioni e limiti più rigorosi.

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

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

• Detrazioni forfettarie IVA

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

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

• Opzione per i modi normali

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

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

Il nuovo dettato dell'art. 74, comma 6, dpr 633/72, non ripropone la precedente disposizione che permetteva di liquidare l'IVA in modo forfettario anche per i proventi

soggetti alla sola IVA (i c.d. "proventi non connessi"). Tra questi, ad esempio, i proventi derivanti dalla vendita di apparecchi da gioco, dalle prestazioni pubblicitarie, ecc.

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

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

OBBLIGHI DEGLI ORGANIZZATORI

DICHIARAZIONE ALLA SIAE DI EFFETTUAZIONE DI ATTIVITÀ

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

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

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

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

L'obbligo va assolto una sola volta, salvo che muti il titolare dell'esercizio.

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

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

SCRITTURE CONTABILI E FATTURAZIONE

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

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

Tali soggetti sono invece obbligati alla tenuta del:

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

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

RILASCIO TITOLI DI ACCESSO

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

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

Le caratteristiche degli apparecchi misuratori fiscali sono state stabilite dal decreto del Ministero delle Finanze del 13/7/2000 e dai successivi provvedimenti dell'Agenzia delle Entrate del 23/7/2001, del 22/10/2002 e del 3/8/2004.

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

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

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

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

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

Per ulteriori indicazioni si rinvia alla specifica sezione di questo sito (percorso: home page > biglietterie automatizzate)



Attività di minima importanza (risoluzione dell’Agenzia delle Entrate n. 92 del 13/3/2008)

Ai sensi dell’art. 4 del dpr 544/99, i soggetti che organizzano attività di intrattenimento di minima importanza (ricavi annuali fino a € 25.822,84) possono certificare i corrispettivi anche mediante rilascio della ricevuta fiscale di cui alla L. 249/76 o dello scontrino manuale o prestampato a tagli fissi di cui al DM 30/3/92, integrati con le indicazioni prescritte dall’art. 74 quater, comma 3, dpr 633/72, per il titolo di accesso: natura dell’intrattenimento, data e ora dell’evento, tipologia, prezzo ed ogni altro elemento identificativo dell’attività di intrattenimento e delle prestazioni accessorie.

RILASCIO ABBONAMENTI

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

In primo luogo il nuovo art. 6 bis del D.P.R. 640/72 conferma la precedente previsione normativa, stabilendo che la base imponibile è pari all’importo complessivo diviso per il numero degli eventi ed il rateo deve essere indicato su ciascuna rendicontazione d’incasso (in via transitoria in attesa dell’entrata in funzione dei misuratori fiscali, il dato va scritto sulla distinta d’incasso rilasciata dalla SIAE). Gli abbonamenti, inoltre, possono essere rilasciati anche per attività organizzate da più soggetti in diversi locali.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Tale normativa non è applicabile alle attività spettacolistiche.

CERTIFICAZIONE DEI CORRISPETTIVI DI OPERAZIONI NON ACCESSORIE, COMPLEMENTARI O CONNESSE EFFETTUATE NEL CORSO DELLA MANIFESTAZIONE

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

Più specificatamente, per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi in genere, ove non sia richiesta l'emissione obbligatoria della fattura, e per la somministrazione di alimenti e bevande in pubblici esercizi il titolo fiscale deve essere emesso al momento del pagamento del corrispettivo, ovvero al momento dell'ultimazione della prestazione se avviene prima del pagamento (*circ. MdF n. 247/E, punto 6.7*).

L'articolo 74 quater, comma 6 bis, del D.P.R. n° 633/72 considera accessorie rispetto all'attività danzante le consumazioni obbligatorie nelle sale da ballo e nelle discoteche. La certificazione deve quindi avvenire con misuratore fiscale e l'aliquota IVA è pari al 22%.

PRESTAZIONI OCCASIONALI ED ACCESSORIE

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

Soggetti esercenti impresa

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

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

Soggetti non esercenti impresa

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

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

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

TRASMISSIONE DEI DATI

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

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

MODALITÀ E TERMINI DI PAGAMENTO D'IMPOSTA

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

Dall'1/7/2007 tutti i titolari di partita IVA, salvo limitate eccezioni, devono versare i tributi con mezzi telematici o avvalersi di intermediari. Gli altri organizzatori continueranno a far uso del mod. F24.

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

Scadenze

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

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

Codici di versamento

imposta sugli intrattenimenti = **6728**
IVA "forfettaria" connessa all'imposta sugli intrattenimenti = **6729**

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

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

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

Qualora la manifestazione venga rinviata di non oltre 90 giorni (termine tassativo), i titoli possono essere considerati validi per tale evento e il pagamento dell'imposta avviene in relazione alla nuova data.

ADEMPIMENTI A CARICO DI ENTI, SOCIETÀ, ASSOCIAZIONI

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

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

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

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

Gli organismi in questione debbono presentare all'Ufficio finanziario competente, entro 10 giorni dalla fine di ciascun anno sociale, apposita dichiarazione dell'ammontare delle quote associative, indicando le specifiche attività offerte ai soci, rientranti o meno nell'ambito impositivo dell'imposta sugli intrattenimenti.

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

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

ADEMPIMENTI A CARICO DELLE ASSOCIAZIONI PRO-LOCO

Per quanto concerne la certificazione dei corrispettivi e la registrazione dei titoli di accesso emessi da parte delle associazioni pro-loco si rinvia a quanto precisato nell'analogo argomento descritto per le attività di spettacolo, mentre per gli organismi operanti nel regime della L. 398/91 si rinvia alla specifica sezione.

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

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

L'aliquota IVA applicabile per i corrispettivi relativi agli ingressi è quella del **22%**.

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

Le caratteristiche tecniche degli strumenti musicali che realizzano "musica dal vivo" sono descritte dalla circ. 165/E del Ministero delle Finanze, che perviene alla definizione già

formulata nella precedente circ. 247/E del 29/12/99: *“Costituisce, pertanto, musica dal vivo solo l’effettiva esecuzione con strumenti di qualsiasi genere, senza l’utilizzazione ovvero con un utilizzo meramente residuale di supporti preregistrati o campionati”*.

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

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

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

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

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

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

• Imposta sugli intrattenimenti

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

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

Si illustrano i casi più frequenti:

- **ingresso con biglietto consumazione obbligatoria**
è soggetto ad imposta sugli intrattenimenti, oltre al prezzo del biglietto, anche quello della consumazione;
- **ingresso libero e consumazione obbligatoria**
è soggetto ad imposta sugli intrattenimenti il prezzo della consumazione (v. risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n° 91 del 13/3/2008);
- **ingresso con biglietto comprensivo di consumazione**
è assoggettato ad imposta sugli intrattenimenti il relativo corrispettivo; trova pertanto applicazione il principio ex art. 3, comma 2, lett. b), del dpr n. 640 del 1972, in quanto il partecipante è nella sostanza obbligato a pagare la consumazione;
- **ingresso con biglietto e consumazione facoltativa**
è soggetto ad imposta sugli intrattenimenti soltanto il prezzo del biglietto; quanto alla consumazione, rappresenta base imponibile soltanto l'eventuale aumento del prezzo rispetto a quello normalmente praticato al di fuori dell'attività di intrattenimento;
- **ingresso libero e consumazione facoltativa**
costituisce base imponibile soltanto l'eventuale aumento del prezzo della consumazione. Qualora questa modalità di partecipazione venga praticata per assistere ad esecuzioni musicali ("concertini") non dal vivo, si rendono applicabili le disposizioni ex dpr 640/72, art. 3, comma 2 e art. 14, comma 1, lett. a).

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

- **IVA**

L'IVA sul prezzo del biglietto viene liquidata con l'aliquota ordinaria del 22%.

L'aliquota IVA relativa alla modalità "ingresso comprensivo di consumazione" è sempre quella del 22%, in base al principio secondo il quale, in caso di pluralità di prestazioni a fronte di un unico corrispettivo, si rende applicabile l'aliquota IVA massima tra quelle previste per le singole prestazioni (cfr. risoluzione Ministero delle Finanze n. 142 del 26/8/99 e risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 209/E del 14/12/2001).

L'articolo 74 quater, comma 6 bis del D.P.R. n° 633/72 considera accessorie rispetto alle attività musicali e/o danzanti le consumazioni obbligatorie nelle sale da ballo e nelle discoteche. La certificazione deve quindi avvenire con misuratore fiscale e l'aliquota IVA è pari al 22%.

Per quanto concerne infine le consumazioni facoltative con e senza aumento di prezzo, ovvero per quelle obbligatorie che non presentano i requisiti sopra descritti, l'aliquota IVA è pari al 10%.

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

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

L'art. 22 della L. 27/12/2002, n. 289 (legge finanziaria per l'anno 2003) - modificando l'art. 38 della L. 388/2000 (finanziaria 2001), l'art. 14 bis del dpr 640/72 e l'art. 110 del

testo unico delle leggi di pubblica sicurezza (tulps) - ha introdotto una nuova disciplina per questo genere di attività, sia per quanto riguarda le autorizzazioni amministrative, sia per l'applicazione dei tributi.

La competenza su questa materia è stata affidata all'Amministrazione autonoma dei Monopoli di Stato (cfr. anche art. 8 del DL 24/12/2002, n. 282, conv. in L. 21/2/2003, n. 27), il cui sito (www.aams.it) offre una completa informativa sul settore.

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

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

L'aliquota IVA applicabile per i corrispettivi relativi agli ingressi è quella del **22%**.

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

La base imponibile ascrivibile all'imposta sugli intrattenimenti deve essere determinata in base al criterio stabilito dalla nota apposta in calce alla tariffa del dpr 640/72 per le attività soggette ad imposta sugli intrattenimenti svolte congiuntamente ad attività non soggette.

L'organizzatore deve pertanto ripartire proporzionalmente gli incassi tenendo conto dell'incidenza percentuale di tale attività di intrattenimento rispetto agli altri servizi non aventi carattere ludico offerti dall'installazione Internet.

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

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

L'aliquota IVA applicabile per i corrispettivi relativi agli ingressi è quella del **22%**.

L'Agenzia delle Entrate ha precisato, con risoluzione n. 24/E del 5/2/2003, che per il gioco del bowling non si rende applicabile la specifica disciplina prevista per gli apparecchi da divertimento. Ne deriva che la base imponibile deve essere determinata analiticamente e non in via forfettaria.

CASE DA GIOCO

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

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

- **PUNTO 3 TARIFFA DPR 640/72**
ingressi nei casinò, soggetti ad imposta sugli intrattenimenti (aliquota 60%) ed IVA (aliquota 22%);
- **PUNTO 4 TARIFFA DPR 640/72**
esercizio del gioco, soggetto alla sola imposta sugli intrattenimenti (aliquota 10%), mentre vi è esenzione dall'IVA, ai sensi dell'art. 10, comma 1, n° 7 del dpr 633/72.

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

Le case da gioco operanti nel territorio nazionale sono quattro:

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

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

Per le case da gioco, costituisce materia imponibile:

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

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

Contabilizzazione dei proventi

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

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

Compagnie di navigazione

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

SANZIONI E CONTENZIOSO

SANZIONI

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

Violazioni	Sanzioni
Omessa o infedele fatturazione o annotazione delle prestazioni di pubblicità, sponsorizzazione	dal 100% al 200% della imposta relativa all'imponibile non indicato correttamente

e cessione dei diritti radiotelevisivi.	con un minimo di 516,00 Euro (dpr 640/72, art. 32, comma 1)
Omessa o infedele presentazione della dichiarazione delle quote associative (dpr n. 544/99, art. 2 comma 2) o della dichiarazione d'incasso (dpr n. 544/99, art. 3).	dal 100% al 200% della imposta dovuta, con un minimo di 258,00 Euro (dpr 640/72, art. 32, comma 2)
Mancato rilascio dei titoli di accesso di qualsiasi genere o dei documenti di certificazione dei corrispettivi, ovvero emissione degli stessi per importi inferiori a quelli reali; omessa annotazione sul registro da utilizzare in caso di guasto dei misuratori fiscali.	100% dell'imposta corrispondente all'importo non documentato (dpr 640/72, art. 32, comma 3)
<p>a) Irregolare certificazione dei corrispettivi (es. mancata indicazione di alcuni dati sui biglietti emessi dai misuratori fiscali);</p> <p>b) mancata o irregolare tenuta dei registri e dei documenti obbligatori (es. registri di c/s, distinta d'incasso, rendiconto ex art. 5, comma 3, dpr 544/99);</p> <p>c) omessa comunicazione degli intermediari incaricati della vendita dei titoli di accesso (dpr n. 544/99 art. 1, comma 6);</p> <p>d) mancata emissione del documento riepilogativo degli incassi;</p> <p>e) omessa o infedele dichiarazione di effettuazione di attività (art. 19);</p> <p>f) mancata o irregolare compilazione delle distinte delle case da gioco (dpr n. 544/99, art. 5);</p> <p>g) omessa o infedele fornitura alla SIAE dei dati di cui all'art. 74 quater, comma 6, del dpr 633/72 (ad oggi, peraltro, non è stato ancora disciplinato nei dettagli tale obbligo);</p> <p>h) omessa o infedele comunicazione del numero di abbonamenti venduti o degli importi incassati (DM 29/12/99 art. 1, comma 3).</p>	da 258,00 Euro a 1.032,00 Euro (dpr 640/72, art. 33, comma 1)
Omessa installazione dei misuratori fiscali o delle biglietterie automatizzate (a partire dalla data in cui ciò sarà obbligatorio).	da 1.032,00 Euro a 4.131,00 Euro (dpr 640/72, art. 33, comma 2)
Mancata tempestiva richiesta di intervento in caso di guasto dei misuratori fiscali.	da 258,00 Euro a 2.065,00 Euro (dpr 640/72, art. 33, comma 3)
Mancata esibizione da parte dell'intervenuto, a richiesta degli organi accertatori, del titolo di accesso o del documento di certificazione dei corrispettivi ovvero esibizione degli stessi con indicazione di corrispettivi inferiori a quelli reali; la richiesta di esibizione va effettuata nel luogo di intrattenimento o nelle immediate adiacenze e	da 51,00 Euro a 1.032,00 Euro (dpr 640/72, art. 33, comma 4)

la sanzione va applicata al partecipante.	
Manomissione di apparecchi misuratori fiscali o uso di apparecchi manomessi o assenso all'uso da parte di terzi.	da 1.032,00 Euro a 7.746,00 Euro, ai sensi della L. 26/1/1983, n. 18, art. 2, comma 8 (come sostituito dall'art. 24 del dlgs 10/3/2000, n. 74).
Omesso versamento dei tributi	30% dell'importo non corrisposto nei termini previsti (dlgs 471/97, art. 13).

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

RAVVEDIMENTO OPEROSO

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

Per i ritardi contenuti nei 30 giorni la sanzione è pari ad 1/10 del minimo. La sanzione è, viceversa, ridotta a 1/8 del minimo se:

- a) il pagamento viene effettuato con un ritardo superiore a 30 giorni, ma entro il termine per la presentazione della dichiarazione annuale IVA (30 settembre), relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione;
- b) il versamento viene fatto con un ritardo compreso fra 31 giorni ed un anno da parte di chi non è tenuto a presentare la citata dichiarazione (imprese con IVA intrattenimenti forfettaria, soggetti che hanno optato per il regime di cui alla L. 398/91, organizzatori di intrattenimenti per ciò che concerne l'imposta sugli intrattenimenti).

Per le violazioni formali la sanzione è pari a 1/8 del minimo, se la regolarizzazione "avviene entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione ovvero, quando non è prevista la dichiarazione periodica, entro un anno dall'omissione o dall'errore".

Trascorsi i termini di cui sopra non è più possibile fare ricorso al ravvedimento operoso. Affinché l'istituto produca i suoi effetti, è necessario che il contribuente corrisponda, a mezzo mod. F 24, l'eventuale imposta evasa con gli interessi legali (1% dall'1/1/2010, con maturazione giornaliera) e la sanzione in misura ridotta.

CONTENZIOSO

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

Si segnalano alcune situazioni che possono verificarsi nell'ambito del procedimento di irrogazione delle sanzioni:

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

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

La definizione agevolata impedisce l'irrogazione di sanzioni accessorie.

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

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

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

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

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

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

Tutela giurisdizionale

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

Il processo tributario è disciplinato dal decreto legislativo n. 546 del 31/12/1992.

DECADENZA E RIMBORSI

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

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

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

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

**REGIME DELLE ASSOCIAZIONI E SOCIETÀ SPORTIVE
DILETTANTISTICHE,
DELLE PRO-LOCO E SOGGETTI ASSIMILATI
(a prescindere dall'opzione ai sensi della L. 398/91):
certificazione dei corrispettivi e registrazione dei titoli di
accesso**

Il dpr 13 marzo 2002, n. 69, ha introdotto modalità semplificate di certificazione dei corrispettivi per le associazioni e società sportive dilettantistiche (a prescindere dall'opzione per il regime della L. 398/91). In particolare viene data la possibilità - in alternativa ai titoli emessi dagli speciali misuratori fiscali previsti per le attività di spettacolo e di intrattenimento - di utilizzare ancora biglietti ed abbonamenti con il contrassegno SIAE. In tal caso i titoli di accesso (biglietti ed abbonamenti) rilasciati e quelli rimasti in giacenza vengono registrati negli appositi prospetti definiti dall'Agenzia delle Entrate con provvedimento del 20/11/2002.

Questa particolare disciplina è entrata in vigore il 27/1/2003.

L'art. 80, comma 37, della L. 27/12/2002, n. 289 (legge finanziaria per l'anno 2003) ha esteso alle associazioni pro-loco, a prescindere dall'opzione per il regime della L. 398/91, l'applicabilità della presente disciplina per tutte le manifestazioni da esse organizzate. Altrettanto ha disposto la L. n. 326/2003 nei confronti delle bande musicali amatoriali, dei cori e delle compagnie teatrali amatoriali. Il regime è stato poi esteso, con L n. 350/2003, anche alle associazioni di musica e di danza popolare.

Si descrivono gli aspetti principali della normativa.

▪ **Soggetti interessati**

L'art. 1 del dpr 69/2002 identifica i soggetti che possono avvalersi della disciplina semplificata in tema di certificazione dei corrispettivi: società e associazioni sportive dilettantistiche riconosciute dal CONI o dalle Federazioni nazionali ovvero dagli Enti di promozione sportiva.

Ovviamente le associazioni, non esercenti attività di impresa ai sensi dell'art. 4 del dpr 633/1972, che occasionalmente dovessero organizzare una manifestazione sportiva non sono soggette all'IVA e quindi non sono tenute a certificare in alcun modo i corrispettivi.

Come già precisato, il regime è stato poi esteso anche alle pro loco, alle bande musicali amatoriali, ai cori, alle compagnie teatrali amatoriali ed alle associazioni di musica e danza popolare.

Con lettera del 12/12/2008 l'Agenzia delle Entrate ha precisato che il sistema di certificazione in esame non può essere utilizzato dalla Federazioni sportive nazionali, quando sono le stesse ad assumere la veste di organizzatore.

- **Attività interessate**

Per le società ed associazioni sportive dilettantistiche, le disposizioni del dpr 49/2002 sono applicabili soltanto per l'organizzazione di manifestazioni sportive dilettantistiche.

Invece, le pro-loco, bande musicali amatoriali, cori, compagnie teatrali amatoriali e associazioni di musica e danza popolare possono avvalersi di questo regime (e quindi utilizzare titoli di ingresso SIAE) per manifestazioni di spettacolo e di intrattenimento di qualsiasi genere.

- **Certificazione dei corrispettivi**

L'art. 2 del dpr 69/2002 stabilisce che le società e le associazioni sportive dilettantistiche possono documentare i corrispettivi versati dal pubblico per assistere alle manifestazioni sportive rilasciando titoli di ingresso o abbonamenti, che presentano le caratteristiche di cui ai successivi articoli 3 e 4. I suddetti documenti di ingresso sono quindi utilizzabili solo per attestare i corrispettivi versati per accedere alle manifestazioni, comprensivi di eventuali diritti di prevendita.

Le pro-loco, viceversa, possono sempre certificare i corrispettivi per accedere a qualsiasi manifestazione di spettacolo o di intrattenimento, con l'uso di titoli emessi manualmente.

I titoli d'ingresso e gli abbonamenti devono essere rilasciati, in conformità ai principi generali, "al momento del pagamento del corrispettivo ovvero, se gratuiti, prima dell'ingresso". Ciò comporta il divieto di distribuire "voucher" all'atto del versamento delle somme, da sostituire poi con regolari biglietti. E' invece ammessa la consegna gratuita di tagliandi che danno diritto al successivo ritiro di un biglietto omaggio.

La normativa non prevede che per poter utilizzare i titoli in esame debbano essere esercitate particolari opzioni; è inoltre teoricamente possibile che un organizzatore faccia uso per alcune manifestazioni del misuratore fiscale e per altre dei titoli disciplinati dal dpr 69/2002.

- **Caratteristiche dei titoli d'ingresso**

I titoli sono costituiti da almeno due sezioni, ciascuna recante il contrassegno SIAE e le seguenti notizie: serie; categoria di posto; corrispettivo; corrispettivo dell'eventuale prevendita: dicitura "gratuito" per gli omaggio, ovvero "ridotto" per i titoli rilasciati ad un prezzo inferiore a quello ordinario.

L'indicazione del prezzo e dell'eventuale diritto di prevendita può essere prestampata od anche, a cura dell'organizzatore, apposta a penna, con un timbro, ecc. prima del rilascio del titolo.

Le due sezioni principali del biglietto vengono separate all'atto dell'ingresso: una resta allo spettatore, l'altra va all'organizzatore. Entrambi i soggetti devono conservare la loro sezione per tutta la durata dell'evento per consentire eventuali controlli. Agli spettatori può essere richiesta l'esibizione del titolo anche nelle immediate vicinanze del luogo in cui si è svolta la manifestazione.

Gli organizzatori possono richiedere i biglietti agli uffici della SIAE, oppure, qualora desiderassero dei titoli personalizzati, debbono rivolgersi alle tipografie fiduciarie o far apporre il contrassegno della SIAE sui biglietti di produzione privata.

▪ **Caratteristiche degli abbonamenti**

Il dpr 69/2002 non prescrive quale forma debbano avere gli abbonamenti; di conseguenza le associazioni sono libere di optare per il formato tipo tessera ovvero per quello a libretto, con tanti tagliandi quanti sono gli eventi cui è possibile assistere.

Sugli abbonamenti vanno riportate, oltre alla numerazione progressiva ed al contrassegno SIAE, le seguenti indicazioni: denominazione dell'organizzatore; validità temporale; numero delle manifestazioni cui danno diritto ad assistere, con l'indicazione delle stesse nelle ipotesi di abbonamento a turno fisso; il corrispettivo, compresi eventuali diritti di prenotazione; la categoria di posto; le diciture abbonamento "gratuito" o "ridotto" per quelli rilasciati gratuitamente o a importo ridotto; la data del rilascio, che costituisce indicazione essenziale per stabilire il momento impositivo in ambito spettacolistico.

Analogamente a quanto si è sempre verificato, in caso di abbonamento a data libera, che dà diritto ad assistere ad un numero prefissato di manifestazioni a scelta dell'acquirente fra quelle elencate dall'organizzatore (es. 10 partite di campionato da scegliere sul totale di 17), allo spettatore deve essere consegnato un biglietto con le caratteristiche dei titoli di ingresso e con la dicitura "abbonato".

La SIAE non mette in vendita gli abbonamenti e quindi gli organizzatori possono rivolgersi alle tipografie fiduciarie o far apporre dagli Uffici della SIAE il timbro sui documenti prodotti in via autonoma.

▪ **Prospetti contabili (disciplina comune)**

L'art. 5 del dpr 69/2002 ed il provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 20 novembre 2002 prevedono tre prospetti (modd. SD/1, SD/2, SD/3), che possono essere prelevati gratuitamente dai seguenti siti internet: www.finanze.it, www.agenziaentrate.it o www.siae.it. E' possibile, inoltre, effettuare fotocopie dalla Gazzetta Ufficiale ovvero predisporre esemplari a stampa. In ogni caso, tutti i modelli devono essere vidimati, gratuitamente, con il contrassegno della SIAE prima di essere posti in uso.

Le istruzioni per la compilazione dei tre prospetti prevedono che ciascuno sia compilato in duplice copia: una per l'organizzatore, l'altra per la SIAE.

Nei documenti contabili non possono essere lasciati spazi in bianco e che eventuali cancellature debbono essere effettuate in modo che le parole cancellate siano leggibili (ved. disposizioni congiunte ex art. 5, comma 6, dpr 69/2002; art. 39, dpr 633/1972; art. 2219, codice civile).

I modelli SD/1 e SD/2 vanno numerati progressivamente, nell'ambito di ciascun esercizio sociale a cura dell'organizzatore prima dell'inizio di ogni manifestazione. Per il mod. SD/3 non è previsto, invece, tale obbligo.

Qualora non siano sufficienti gli spazi per l'elencazione dei titoli in uso, si deve ricorrere ad ulteriori fogli del medesimo modello, su cui riportare solo i dati relativi ai biglietti. Sempre in quest'ultima ipotesi va compilato il riquadro posto a destra in alto "Foglio n. ... (01, 02, 03, ecc.)".

Inoltre, fatta eccezione per il modello SD/3, il numero progressivo indicato nel primo foglio deve essere scritto anche nei successivi esemplari (ved. modalità di compilazione dei singoli modelli).

Ogni modulo prevede delle dettagliate istruzioni per la compilazione, alle quali si rinvia. Periodicamente gli incaricati della Società provvedono al ritiro dei moduli in esame.

- **In particolare: prospetto riepilogativo dei titoli d'ingresso rilasciati per ciascuna manifestazione (mod. SD/1)**

Alcuni elementi devono essere riportati prima dell'inizio di ciascuna manifestazione: dati dell'organizzatore, del locale, dell'evento, nonché quelli relativi ai titoli posti in uso (colonne da 1 a 5), con l'indicazione, fra l'altro, del numero del primo biglietto utilizzabile e del relativo importo.

Per ogni manifestazione deve essere utilizzato un prospetto: in caso di pluralità di spettacoli, ancorché svolti nella medesima giornata, vanno posti un uso altrettanti modelli.

Una manifestazione si considera conclusa quando si procede allo svuotamento dell'impianto; è possibile comunque che la medesima manifestazione sia costituita da più gare sportive (es. due partite di pallavolo, una riunione di atletica ed un incontro di calcio, ecc.), sempreché non si verifichi il suddetto svuotamento.

Nella stessa giornata di conclusione di ciascuna manifestazione e, comunque, prima dell'inizio della successiva, se realizzata nello stesso giorno, sono annotati il numero dell'ultimo titolo rilasciato, nonché la quantità complessiva dei titoli emessi.

Qualora siano stati rilasciati abbonamenti a data prefissata e/o titoli nominativi permanenti per l'ingresso gratuito, i dati relativi devono essere riportati nelle colonne 1 e 7, a prescindere dal fatto che i possessori siano intervenuti o meno.

Se sono previsti abbonamenti a data libera, non vanno precisate indicazioni relativamente agli stessi, mentre devono essere posti in uso e quindi registrati i biglietti abbonato.

- **In particolare: prospetto degli abbonamenti rilasciati nel mese (mod. SD/2)**

Il modello è strutturato in conformità con la disciplina degli abbonamenti nel settore spettacolistico, ma si ritiene utilizzabile anche per quelli degli intrattenimenti rilasciati dalle pro-loco, bande musicali, cori, compagnie teatrali amatoriali e associazioni di musica e danza popolare.

Esso deve venir compilato per ogni mese nel corso del quale sono esitati abbonamenti di qualsiasi tipo (quelli gratuiti si identificano con le tessere nominative permanenti). Le annotazioni sono effettuate entro il quinto giorno non festivo del mese successivo a quello del rilascio degli abbonamenti medesimi.

Sommando i dati dei singoli prospetti, si deve ottenere il numero degli abbonamenti a data prefissata da riportare nel mod. SD/1, sempreché gli spettacoli ai quali si può assistere siano gli stessi per tutti gli abbonamenti (è necessario quindi prestare particolare attenzione in presenza di tipologie differenziate: ingresso per tutto il campionato, per i primi cinque incontri, ecc).

- **In particolare: prospetto annuale delle rimanenze dei titoli di ingresso e degli abbonamenti in carico (mod. SD/3)**

Gli organizzatori, al termine di ciascun esercizio sociale, devono effettuare l'inventario del materiale di biglietteria in loro possesso e riportare i dati nel prospetto in esame. Il giorno da indicare alla voce "situazione alla data" coincide quindi con quello di chiusura dell'anno sociale. Il modulo va quindi compilato solo una volta all'anno.

Le rimanenze evidenziate nel prospetto costituiscono, come è ovvio, la dotazione iniziale dell'esercizio successivo.

▪ **Ulteriori obblighi contabili**

La tenuta dei prospetti prima illustrati non comporta il venir meno degli obblighi contabili previsti da norme di portata generale (dpr 69/2002, art. 5, comma 7).

Pertanto, le società e le associazioni sportive che hanno optato per il regime della legge 398/91 devono anche compilare, ai sensi del dpr 544/99, art. 9, comma 3, il modello di cui al decreto 11/2/1997 del Ministero delle Finanze; gli altri soggetti sono tenuti ad annotare tutti i corrispettivi (compresi quelli certificati con biglietti ed abbonamenti) nel registro ex art. 24 del dpr 633/72 (registro dei corrispettivi).

I contribuenti minori, di cui all'art. 8 del dpr 544/99 (volume d'affari annuo non superiore a € 50.000,00), che scelgono il sistema di certificazione in esame continuano ad essere esonerati dall'annotazione dei corrispettivi nell'apposito registro (art. 8, comma 2 del dpr 544/99).

▪ **Annullamento e mancata utilizzazione dei titoli**

L'art. 6, comma 1, del dpr 69/2002 disciplina il caso di annullamento della manifestazione con restituzione dell'importo del biglietto.

Nella fattispecie l'organizzatore deve ritirare i titoli d'ingresso completi di tutte le sezioni e restituirli alla SIAE, entro il giorno 15 del mese successivo a quello dell'evento non realizzato, per la successiva distruzione. Osservando questa procedura, l'organizzatore non è poi tenuto al versamento delle imposte limitatamente ai biglietti riconsegnati alla SIAE.

La norma non prevede espressamente i casi di interruzione dello spettacolo già iniziato con obbligo di rimborso del titolo di ingresso o di rinvio della manifestazione.

Nella prima ipotesi trova applicazione il criterio annunciato dal Ministero delle Finanze nella circolare n. 165/E del 7/9/2000, punto 5.2, secondo il quale "l'integrità del titolo di accesso già invalidato tramite separazione, è riferibile alla sezione restituita dal partecipante o spettatore per il rimborso". L'organizzatore consegnerà quindi alla SIAE per la distruzione solo una sezione del titolo.

In caso di rinvio si può fare riferimento, per analogia, alle disposizioni dell'art. 6, comma 3, dpr 544/99, riguardanti l'imposta sugli intrattenimenti.

L'art. 6, comma 2, del dpr 69/2002 prevede, infine, che i titoli d'ingresso e gli abbonamenti che gli organizzatori non intendono più utilizzare devono essere consegnati integri alla SIAE per la successiva distruzione.

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

PARTE GENERALE

La legge 16 dicembre 1991, n. 398, ha previsto una speciale disciplina tributaria per le associazioni sportive dilettantistiche, che consente loro di poter beneficiare di particolari agevolazioni per l'applicazione dell'IVA e dell'IRES, nonché di semplificazione degli obblighi contabili.

Tale disciplina è stata poi estesa alle altre associazioni senza fini di lucro - sono tali tutte le associazioni riconosciute (ai sensi dell'art. 12 c.c.) e NON riconosciute (ai sensi dell'art. 36 e segg. c.c.) che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali - e alle Pro-loco (L. 6/2/1992, n. 66, art. 6 bis, che ha convertito il D.L. 30/12/1991, n. 417).

Un ulteriore ampliamento degli organismi che possono optare per questo regime è stato disposto dall'art. 90, L. 27/12/2002, n. 289 (legge finanziaria per l'anno 2003), che ha stabilito che le disposizioni tributarie riguardanti le associazioni sportive dilettantistiche si applicano anche alle società sportive dilettantistiche costituite in società di capitali senza fini di lucro.

La L. 350/2003, art. 2, comma 31, come modificato dall'art. 1, comma 114, della legge 331/2004, ha stabilito inoltre che le disposizioni della L. 398/91 e successive modificazioni e le altre disposizioni tributarie riguardanti le associazioni sportive dilettantistiche si applicano anche alle associazioni bandistiche e cori amatoriali, compagnie filodrammatiche, associazioni di musica e danza popolare legalmente costituite senza fini di lucro.

Restano quindi esclusi da questa disciplina tutti i soggetti non rientranti nelle categorie sopra precisate. In particolare: le società (salvo quelle sportive dilettantistiche senza fini di lucro), le fondazioni, i consorzi, i comitati, gli enti pubblici territoriali (regioni, province, ecc.) ed istituzionali (es. camere di commercio).

L'iniziale disciplina introdotta dalla L. 398/91 prevedeva che gli organismi, per accedere a questo regime semplificato, non potessero ricavare dalle proprie attività commerciali proventi per un importo complessivo superiore a 51.645,69. Da ultimo, l'art. 90, comma 2, della L. 27/12/2002, n. 289 (legge finanziaria per l'anno 2003) ha elevato, a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 1° gennaio 2003, il limite previsto a € 250.000,00, da calcolarsi al netto dell'IVA e della eventuale imposta sugli intrattenimenti.

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

Modalità impositive ed obblighi dei contribuenti sono stati fissati dal dpr n. 633/72, art. 74, comma 6 e dal dpr n. 544 del 30/12/99 art. 9, recante il regolamento degli adempimenti degli organizzatori di attività spettacolistiche, di intrattenimento e, in particolare, dei soggetti ex L. 398/91.

Premesso che la liquidazione delle imposte deve essere compiuta dal contribuente, il quale dovrà poi effettuare il versamento direttamente all'Erario e non più tramite SIAE, si precisano gli aspetti più rilevanti del regime tributario.

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

Esercizio

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

- all'Ufficio SIAE, territorialmente competente in relazione al domicilio fiscale dell'associazione (vds.convenzioni e servizi – servizi erariali – modulistica, opzione per il regime fiscale di cui alla legge 398/91, modello). La comunicazione alla SIAE deve essere effettuata prima dell'inizio dell'anno solare dal quale decorre il particolare regime;
- all'Ufficio delle Entrate, secondo le disposizioni del dpr n. 442 del 10/11/97. L'art. 2 di tale decreto dispone che i soggetti esonerati dall'obbligo di presentazione della dichiarazione annuale IVA debbono comunicare l'opzione al predetto Ufficio finanziario con le stesse modalità e i termini previsti per la dichiarazione dei redditi (imposte dirette), utilizzando la specifica modulistica relativa alla dichiarazione annuale IVA.

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

Per le nuove associazioni e per quelle che, pur essendo già costituite, iniziano a svolgere attività commerciali la decorrenza della opzione è immediata.

Revoca

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

Comportamenti concludenti

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

Cessazione del regime

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

LIQUIDAZIONE IVA

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

Con decorrenza 1/1/2000, ai fini della detrazione forfettaria si applicano, pertanto, i valori percentuali indicati nel prospetto seguente.

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

AGEVOLAZIONI CONCESSE

Adempimenti formali

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

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

Certificazione dei corrispettivi: ingresso dei soci agli intrattenimenti

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

Certificazione dei corrispettivi: ricevute e scontrini

I soggetti ex L. 398/91 sono esonerati dall'uso di ricevute e scontrini fiscali ai sensi del dpr n. 696/96, art. 2, comma 1, lettera hh). L'Agenzia delle Entrate con nota del 7/7/2009, ha stabilito che l'esenzione di cui sopra non si applica ai titoli di accesso rilasciati da alcune categorie di contribuenti minori, fra cui le associazioni sportive e i soggetti assimilati, che hanno optato per il regime in esame. In sostanza, le associazioni che hanno optato ai sensi della L. 398/91, anche se sono contribuenti minori, devono rilasciare un titolo di accesso (ricevuta o scontrino integrati ai sensi del D.P.R. 544/99, art.8 c. 1) a chi assiste e/o partecipa a spettacoli e intrattenimenti. Viceversa possono non essere rilasciati scontrini e ricevute per prestazioni di altro genere (es. somministrazione di alimenti e bevande).

ADEMPIMENTI RICHIESTI

Certificazione dei corrispettivi

La circolare ministeriale n. 165/E, punto 3.4, del 7/9/2000 ha confermato, ove ne sussistano i presupposti, l'obbligo anche per i soggetti ex L. 398/91, che non siano contribuenti minori, di rilasciare titoli di accesso mediante misuratori fiscali per le attività di spettacolo, fermo restando l'esonero dalla ricevuta e dallo scontrino fiscale, previsto dall'art. 2 del dpr 696/1996.

È peraltro consentito l'uso dei titoli d'ingresso con il contrassegno SIAE, ove si renda applicabile la disciplina ex dpr 69/2002.

Registrazione fatture di acquisto

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

Registrazione corrispettivi

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

Trasmissione dei dati

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

Gli organizzatori ed i soggetti che gestiscono la vendita dei biglietti per conto terzi trasmettono, in via telematica, alla SIAE i dati identificativi di ogni evento, un riepilogo degli incassi del botteghino e degli altri tipi di proventi conseguiti, nonché del numero dei titoli esitati (*ex art. 74 quater, comma 6, dpr 633/72*).

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

IVA

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

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

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

IMPOSTA SUGLI INTRATTENIMENTI E IVA SUGLI INTRATTENIMENTI

I termini di versamento sono quelli stabiliti dal dpr 544/99, art. 6, comma 1, vale a dire:

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

Il codice di versamento imposta sugli intrattenimenti è **6728** e quello dell'IVA forfettaria sugli intrattenimenti è **6729**.

DISCIPLINA PARTICOLARE: Associazioni sportive dilettantistiche riconosciute, Pro-loco e organismi assimilati

FONTI NORMATIVE

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

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

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

I soggetti debbono essere:

- **associazioni sportive dilettantistiche e società sportive dilettantistiche costituite in società di capitali senza fine di lucro** riconosciute dal CONI (non è sufficiente il riconoscimento da parte degli Enti di promozione sportiva); esse debbono svolgere attività sportiva esclusivamente dilettantistica e non professionistica;
- **associazioni pro-loco**. Questi organismi sono delle associazioni di natura privatistica che svolgono iniziative per la valorizzazione turistica della località dove agiscono. L'applicabilità delle agevolazioni fiscali anche a questi organismi viene stabilita dal comma 1-bis - introdotto dall'art. 33, comma 5, della L. 23/12/2000 n. 388 (Finanziaria 2001) - dell'art. 25, L. 133/99. Alle pro-loco non viene peraltro richiesto il requisito oggettivo sulle modalità di incasso e di pagamento (ved. oltre);
- **bande e cori amatoriali, compagnie filodrammatiche, associazioni di musica e danza popolare** (L. 350/2003, art. 2, comma 31, come modificato dall'art. 1, comma 114 della L. 331/2004).

REQUISITI OGGETTIVI

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

I proventi debbono essere realizzati:

- nello svolgimento di attività commerciali connesse agli scopi istituzionali (ad es. somministrazione di alimenti e bevande, cene sociali, vendita di materiali sportivi, gadget, pubblicità e sponsorizzazioni legate all'evento). Il Ministero delle Finanze ha chiarito che la connessione con gli scopi istituzionali comporta che le attività commerciali debbono essere strutturalmente funzionali alla manifestazione e rese in concomitanza con lo svolgimento della medesima (circ. n. 43/E dell'8/3/2000, punto 1.1);
- ovvero, per il tramite di raccolte di fondi effettuate in conformità all'art. 143, comma 3 - bis, lett. a), del dpr 22/12/1986, n. 917. Pertanto, in base a quest'ultima norma, l'iniziativa deve essere effettuata:
 - occasionalmente (ved. oltre);
 - anche mediante offerte di beni di modico valore o di servizi ai sovventori; la raccolta di fondi può quindi derivare da una controprestazione, avente anche natura spettacolistica e/o di intrattenimento, purché l'importo da versare, dovendo essere a discrezione del sovventore, non sia prefissato dall'organizzatore;

- in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione; al fine di evitare abusi, le manifestazioni si devono tenere in occasione di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione realmente esistenti e non organizzate solo nominalmente a fini elusivi.

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

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

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

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

L'importo complessivo dei proventi che fruiscono dei benefici fiscali è stabilito nella misura massima di €51.645,69 per periodo d'imposta.

Modalità di incasso e di pagamento (L. 133 del 1999, art. 25, comma 5 e DM 473/99, art. 4)

Gli incassi (entrate) ed i pagamenti (uscite) di somme superiori a € 516,46 debbono avvenire tramite conti correnti bancari o postali intestati all'associazione sportiva, oppure secondo le altre modalità stabilite dal DM 473/99, art. 4 (carte di credito o bancomat) e dalla circ. 43/E dell'8/3/2000, punto 6 (assegni non trasferibili intestati all'associazione sportiva destinataria dei versamenti).

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

Si ribadisce che tali condizioni vengono richieste alle associazioni sportive dilettantistiche alle associazioni bandistiche ed ai cori amatoriali, alle filodrammatiche ed alle associazioni di musica e danza popolare, ma non anche alle pro-loco.

AGEVOLAZIONI FISCALI

Ove sussistano i requisiti soggettivi ed oggettivi sopra descritti, i proventi del tipo richiesto non concorrono, fino al suddetto limite di €51.645,69:

- alla formazione del reddito imponibile ai fini delle imposte dirette (L. 133 del 1999, art. 25);.
- alla formazione del plafond di € 250.000,00 ex L. 398/91 e successive integrazioni (DM 26/11/1999, n. 473, art. 1 comma 5).

Rappresentano pertanto reddito imponibile e concorrono alla formazione del plafond:

- le somme eccedenti il limite di €51.645,69;
- i proventi conseguiti oltre l'ambito delle due manifestazioni per periodo d'imposta.

Esempi

- Vengono organizzate quattro manifestazioni durante l'anno, conseguendo i seguenti incassi:

1^a manifestazione = € 30.000; 2^a = € 40.000, 3^a = € 10.000, 4^a = € 15.000.

L'associazione fruisce dei benefici in argomento in relazione alle prime due manifestazioni e fino alla concorrenza di € 51.645.69. Pertanto risulta concorrere alla formazione del reddito imponibile e del plafond la somma eccedente tale limite per le prime due manifestazioni e, per intero, le somme relative a quelle successive alla seconda (18.354 + 10.000 + 15.000).

- Una associazione svolge attività commerciale con un incasso annuale di € 230.000. Organizza inoltre due manifestazioni con un introito globale di € 40.000. Quest'ultimo importo non concorre alla formazione del plafond e quindi l'associazione permane nel regime proprio della L. 398/91.

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

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

Le agevolazioni di cui al paragrafo precedente sono applicabili soltanto per le manifestazioni organizzate dall'1/1/2001 per le associazioni sportive, dall'1/1/2000 per le pro-loco, dall'1/1/2003 per le società sportive di capitali senza fini di lucro e dall'1/1/2004 per bande, cori, filodrammatiche, associazioni di musica e danza popolare.

Ciò anche nell'ambito di un periodo d'imposta già in corso (circ. MdF m. 43/E dell'8/3/2000, punto 1.4).

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

La norma impone l'obbligo di conservare copia della documentazione relativa ad incassi e pagamenti per tutto il periodo durante il quale è possibile esperire l'azione di accertamento da parte degli uffici finanziari ai sensi dell'art. 43 del dpr n. 600 del 1973, cioè fino al 31 dicembre del quarto o quinto anno successivo al periodo d'imposta al quale i documenti si riferiscono (a seconda che sia stata o meno presentata la dichiarazione dei redditi).

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

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

SANZIONI E CONTENZIOSO



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

Per quanto concerne la tutela giurisdizionale, trovano applicazione le norme stabilite per gli intrattenimenti. Pertanto, il soggetto verbalizzato può presentare ricorso alle Commissioni Tributarie, ai sensi del dlgs n. 546/1992.

In caso di ravvedimento operoso (v. capitolo "Attività di intrattenimento", paragrafo "Sanzioni e contenzioso"), a seguito di tardiva comunicazione alla SIAE della volontà di optare per il regime forfetario, il codice di versamento da utilizzare è: 8911.