

RISOLUZIONE N. 28/E



Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

Roma, 28 febbraio 2007

OGGETTO: Spettacoli con ingresso libero in alcuni settori o tratti del percorso. Regime applicabile ai fini dell'imposta sul valore aggiunto.

QUESITO

La SIAE chiede di conoscere quale sia la disciplina ai fini IVA delle prestazioni spettacolistiche rese gratuitamente nelle seguenti ipotesi:

1. spettacolo sportivo in uno stadio, nel quale l'ingresso alle tribune è a pagamento, mentre quello nelle curve è libero;
2. manifestazioni ciclistiche o di atletica (maratona, marcia) che si svolgono in parte su strada (senza pagamento di corrispettivo), mentre la partenza e/o l'arrivo sono previsti in un velodromo o stadio (ingresso a pagamento);
3. sfilate di carri carnevaleschi, rievocazioni storiche e iniziative similari che si svolgono in luoghi pubblici, dove i posti in tribuna numerata sono a pagamento mentre chi vuole assistere dalla strada o dalla piazza non è tenuto ad alcun corrispettivo.

In particolare la SIAE chiede di conoscere se, ai soggetti che usufruiscono senza pagamento di alcun corrispettivo delle manifestazioni spettacolistiche sopra elencate, debba essere consegnato un titolo omaggio.

SOLUZIONE PROSPETTATA DALL'ISTANTE

L'istante non prospetta alcuna soluzione.

PARERE DELL'AGENZIA

L'art. 3, primo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, assoggetta ad IVA le prestazioni di servizi *“verso corrispettivo dipendenti (...) in genere da obbligazioni di fare, di non fare e di permettere quale ne sia la fonte”*.

Ai sensi di tale norma, rientrano nel campo di applicazione del tributo le prestazioni di servizi rese in esecuzione di un'obbligazione oggetto di uno specifico rapporto giuridico intercorrente tra il soggetto che eroga la prestazione ed il fruitore della stessa.

Detto rapporto, sulla base della anzidetta disposizione, deve avere carattere oneroso e, pertanto, a fronte dell'adempimento dell'obbligo assunto dal prestatore vi deve essere, in capo al fruitore della prestazione, l'obbligo di pagare un corrispettivo.

Il principio dell'onerosità della prestazione di servizio recato dal citato primo comma dell'art. 3 del DPR n. 633 del 1972 è derogato dalle disposizioni dei successivi commi terzo e quinto dello stesso art. 3.

In particolare, l'art. 3, quinto comma, del DPR n. 633 prevede che *“Non costituiscono (...) prestazioni di servizi le prestazioni relative agli spettacoli ed alle altre attività elencati nella tabella C allegata al presente decreto, rese ai possessori di titoli di accesso, rilasciati per l'ingresso gratuito di persone, limitatamente al contingente e nel rispetto delle modalità di rilascio e di controllo stabiliti ogni quadriennio con decreto del Ministro delle finanze:*

- a) dagli organizzatori di spettacoli, nel limite massimo del 5 per cento dei posti del settore, secondo la capienza del locale o del complesso sportivo ufficialmente riconosciuta dalle competenti autorità;*
- b) dal Comitato olimpico nazionale italiano e federazioni sportive che di esso fanno parte;*
- c) dall'Unione nazionale incremento razze equine;*

d) dall'Automobile club d'Italia e da altri enti e associazioni a carattere nazionale".

La norma in esame contiene una previsione di carattere sostanziale in quanto esclude dall'imposizione ai fini IVA le prestazioni spettacolistiche gratuite solo quando ricorrano le condizioni da essa stabilite.

In particolare la lettera *a)* del quinto comma dell'art. 3 in commento, sottrae ad imposizione le prestazioni spettacolistiche e le altre attività elencate nella Tabella C allegata al DPR n. 633 del 1972 quando siano rese ai possessori di titoli di accesso rilasciati gratuitamente dagli organizzatori di spettacoli nel limite del 5 per cento dei posti del settore, secondo la capienza del locale o del complesso sportivo ufficialmente riconosciuta dalle competenti autorità.

L'applicazione del regime delle prestazioni spettacolistiche rese gratuitamente, recato dall'art. 3, quinto comma, del DPR n. 633 del 1972, presuppone necessariamente che le stesse siano fruite dallo spettatore nell'ambito di una manifestazione svolta all'interno di uno spazio o un'area specificamente delimitati, l'accesso ai quali è suscettibile di controllo da parte dell'organizzatore.

In sostanza, nell'ambito di spazi delimitati l'organizzatore può consentire di assistere alla manifestazione spettacolistica senza corrispettivo e determinare il numero di spettatori ammessi a fruire gratuitamente delle prestazioni spettacolistiche, mentre la norma fiscale stabilisce, in rapporto alla capienza della struttura, il numero di prestazioni gratuite non soggette ad IVA per settore.

Le prestazioni spettacolistiche rese gratuitamente, oltre l'anzidetto limite definito dall'art. 3, quinto comma, lett. *a)* in argomento, sono assoggettate ad imposizione.

Le prestazioni spettacolistiche rese gratuitamente, ancorché non soggette ad IVA in applicazione della richiamata disposizione, sono certificate con un titolo di accesso, emesso tramite gli appositi apparecchi misuratori fiscali o biglietterie automatizzate, contenente, ai sensi dell'art. 3, comma 1, lett. *g)* del

decreto del Ministero delle Finanze 13 luglio 2000, l'indicazione dell'ingresso gratuito.

La disciplina delle prestazioni gratuite sopra richiamata non trova applicazione nelle ipotesi in cui l'evento si svolga lungo un percorso, in aree o spazi non delimitati o circoscritti, l'accesso ai quali non è controllato, limitato o consentito dall'organizzatore, e la manifestazione spettacolistica può essere fruita liberamente da chiunque si posizioni lungo il percorso.

In tal caso, infatti, non si instaura un rapporto rilevante agli effetti tributari fra organizzatore e singolo fruitore dell'evento e, conseguentemente, l'organizzatore non è tenuto a rilasciare alcun titolo d'accesso agli spettatori che assistono liberamente alla manifestazione spettacolistica in spazi aperti.

Quanto sopra rappresentato, relativamente al quesito sub 1, riguardante lo svolgimento di uno spettacolo sportivo in uno stadio, nel quale l'ingresso in taluni settori (tribune) è a pagamento mentre quello in altri (curve) è gratuito, si ritiene che le prestazioni spettacolistiche rese a coloro che beneficiano dell'ingresso gratuito in specifici settori sono riconducibili nell'ambito applicativo dell'art. 3, quinto comma, lettera *a*) del DPR n. 633 del 1972.

Dette prestazioni, pertanto, sono escluse dal campo di applicazione dell'IVA nel limite massimo del 5 per cento dei posti del settore, secondo la capienza del complesso sportivo ufficialmente riconosciuta dalle competenti autorità, e sono certificate con i titoli di accesso gratuiti.

Riguardo ai quesiti sub 2 e 3 si rileva che essi si riferiscono ad ipotesi in cui l'autonoma fruizione della manifestazione in spazi liberi (strada o piazza), cioè non soggetti a delimitazione e controllo da parte dell'organizzatore, il quale non ha alcuna possibilità di intercludere l'accesso ai predetti luoghi, non assume rilevanza agli effetti fiscali.

Pertanto, agli spettatori che assistono all'evento spettacolistico posizionandosi negli spazi liberi non deve essere rilasciato alcun titolo di accesso.

Diversamente, le prestazioni rese agli spettatori che assistono alla partenza e all'arrivo delle manifestazioni negli spazi o tribune appositamente allestiti, l'accesso ai quali è circoscritto e controllato dall'organizzatore, sono soggette ad IVA e, se effettuate gratuitamente, rientrano nella disciplina di cui al quinto comma del citato art. 3 del DPR n. 633 del 1972 e sono certificate con apposito titolo di accesso con l'indicazione dell'ingresso gratuito.

La risposta di cui alla presente nota viene resa dalla scrivente nell'ambito della consulenza giuridica di cui alla circolare n. 99/E del 18 maggio 2000.