# Ordinanza del 12/01/2018 n. 622 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 5

## Testo

**Intitolazione:**

Accertamento IVA - Agevolazione del 10% - Creazioni ed interpretazioni nel campo della musica.

**Massima:**

La pianificazione e la predisposizione delle attività necessarie e preliminari ad uno spettacolo scontano l'aliquota IVA ordinaria e non quella agevolata applicabile soltanto alle prestazioni rese direttamente dall'artista al pubblico. Nella fattispecie, veniva notificato ad una società, operante nel settore dell'organizzazione di spettacoli, un avviso di accertamento per recuperare a tassazione l'IVA non versata, trattandosi di erronea applicazione dell'aliquota agevolata al 10% per prestazioni consistenti in attività tecniche, erogate al produttore dell'evento. La disciplina dell'applicazione dell'IVA è contenuta a livello comunitario nella VI Direttiva, la quale testualmente consente agli Stati membri, senza obbligarli, di prevedere una diversa graduazione delle aliquote del tributo. Sul piano della legislazione nazionale, è dettata dal D.P.R. n. 633/1972, che prevede un trattamento fiscale agevolato a favore di diverse attività, fra cui rientrano quelle spettacolistiche, che si caratterizzano per il loro svolgimento davanti ad un pubblico diretto fruitore, individuando il momento in cui la prestazione si considera effettuata nell'inizio dell'esecuzione e prevedendo, quale documentazione fiscale, il biglietto di accesso allo spettacolo e non la fattura, sicché in esse non rientra la vendita di uno spettacolo dal produttore all'organizzatore. Nel caso di specie, trattandosi di mere attività di organizzazione, seppur preliminari e necessarie alle perfomance degli attori, non possono essere considerate alla pari di queste ultime, in quanto manca un rapporto diretto con gli spettatori e pertanto, non risulta applicabile l'agevolazione.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

**Testo:**

Fatti di causa

1. Con la sentenza indicata in epigrafe, la Commissione Tributaria Regionale di Bologna rigettava l'appello proposto dall'Agenzia delle Entrate, Direzione Provinciale di Modena avverso quella della Commissione Tributaria Provinciale di Modena che aveva annullato l'avviso di

accertamento emesso nei confronti della società M. S. s.r.l. emesso a seguito di verbale di constatazione della Guardia di Finanza di Carpi.

Secondo l'avviso di accertamento, non poteva essere applicata l'aliquota IVA agevolata del 10% per le prestazioni di servizi rese ad organizzatori di spettacoli da parte della società, esercente attività di "creazioni ed interpretazioni nel campo della musica".

Mentre la società sosteneva di avere venduto prestazioni di servizio definibili come "concerti vocali e strumentali", l'Ufficio aveva sostenuto che l'IVA agevolata non era applicabile nè alle prestazioni tecniche nè ai rapporti tra produttore ed organizzatore, in quanto le prestazioni agevolabili erano quelle di carattere artistico e non quelle tecniche, anche se funzionalmente connesse alla realizzazione dell'evento.

La Commissione Regionale osservava, in relazione a due spettacoli tenuti a Merano e a Taormina nel 2003 e nel 2004, che essi avevano richiesto le prestazioni di tre soggetti: il produttore (appunto, la M. S. s.r.l.), l'organizzatore e il gruppo di artisti che aveva prestato i propri servizi.

Il contratto stipulato dalla M. S. con gli organizzatori dei due spettacoli contemplava una serie di prestazioni; le fatture avevano ad oggetto la prestazione artistica, ovvero quanto necessario e relativo alle prestazioni dell'artista e, quindi, oltre al compenso dello stesso, anche all'organizzazione strettamente necessaria all'esibizione. Di conseguenza rientravano nei servizi assoggettati ad aliquota agevolata.

La Commissione Regionale richiama una pronuncia della Corte di Giustizia delle Comunità Europee conforme all'interpretazione estensiva.

2. Ricorre l'Agenzia delle Entrate, sottolineando che le fatture contestate erano relative a rapporti tra una società di capitali e due associazioni e prevedevano la vendita dell'intero pacchetto comprensivo di molteplici prestazioni di servizi oltre allo spettacolo musicale, mentre l'aliquota agevolata è applicabile esclusivamente ai "contratti di scrittura", vale a dire quelli che intercorrono tra il produttore e l'artista e hanno per oggetto una prestazione artistica.

La M. S. s.r.l. non aveva avuto alcun rapporto diretto nè con gli spettatori nè con l'artista, emettendo le fatture nei confronti degli organizzatori degli eventi.

La ricorrente eccepisce violazione del combinato disposto dei nn. 119 e 123 della Tabella A, parte III, allegata al D.P.R. n. 633 del 1972 .

Poichè la norma che prevede un'aliquota agevolata è norma eccezionale, essa deve essere applicata ai casi specificamente previsti, con conseguente divieto di interpretazione estensiva ed analogica. Il contribuente che sostiene di avere diritto all'applicazione dell'aliquota agevolata ha l'onere di dimostrarne i presupposti.

Per gli spettacoli teatrali, l'aliquota agevolata prevista dal n. 123 della Tabella menzionata trova applicazione esclusivamente con riferimento al rapporto intercorrente tra gli organizzatori delle manifestazioni e gli spettatori, mentre il n. 119 la prevede esclusivamente per i contratti di scrittura, cioè per gli accordi tra organizzatori ed artisti per l'esecuzione dello spettacolo. Le

prestazioni regolate dai contratti di scrittura devono essere caratterizzate da connotazione artistica.

I contratti stipulati da M. S. s.r.l. con gli organizzatori non erano contratti di scrittura, non avendo come oggetto le modalità e le condizioni della prestazione artistica; si trattava, invece, di obbligo di fornire al promoter un pacchetto unitario comprendente il contratto di scrittura ma anche un complesso di altre prestazioni.

La ricorrente conclude per l'annullamento della sentenza impugnata.

Ragioni della decisione

Il ricorso è fondato e determina la cassazione della sentenza impugnata e il rigetto del ricorso originario del contribuente.

Questa Corte ha recentemente statuito che, in tema di IVA, le attività spettacolistiche, di cui al punto 123 della Tabella A, parte terza, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 , si caratterizzano per il loro svolgimento davanti ad un pubblico, che ne è il diretto fruitore, e godono di un trattamento fiscale agevolato, disciplinato dall'art. 74 quater del medesimo decreto, che individua il momento in cui la prestazione si considera effettuata nell'inizio dell'esecuzione e prevede, quale documentazione fiscale, il biglietto di accesso allo spettacolo e non la fattura, sicchè in esse, anche alla luce dell'interpretazione offerta dalla Corte di Giustizia con la sentenza del 23 ottobre 2003, in C-109/02, non rientra la vendita di uno spettacolo dal produttore all'organizzatore (Sez. 5, Sentenza n. 12280 del 12/06/2015, Rv. 635729 - 01).

Si può certamente richiamare l'amplissima ricostruzione del quadro normativo di riferimento operato in quella pronuncia: la stretta connessione tra i nn. 119 (contratti di scrittura connessi con gli spettacoli teatrali) e 123 (spettacoli teatrali di qualsiasi tipo) della tabella A del D.P.R. n. 633 del 1972 in conseguenza della legge 296 del 2006 ; l'aliquota agevolata in attuazione della Direttiva 2006/112/CE , all. H; l'impossibilità di ricondurre la prestazione al mandato senza rappresentanza; l'impossibilità di ricondurla al punto 123, mancando un rapporto diretto con gli spettatori, essendo state emesse le fatture nei confronti degli organizzatori dello spettacolo; l'impossibilità di ricondurla al contratto di scrittura di cui al n. 119, non essendo sovrapponibile la contrattazione diretta dell'artista con l'organizzatore e la contrattazione indiretta a mezzo del produttore.

Si deve aggiungere, con riferimento alla motivazione della sentenza di primo grado adottata per sostenere l'assimilazione della prestazione del produttore dello spettacolo al contratto di scrittura di cui al n. 119 cit., che il giudice prescinde dal testo della norma e prende come riferimento esclusivamente l'interpretazione fornita dalla Corte di Giustizia UE nella sentenza 23/10/2003, causa C-109/02.

Ma l'argomentazione della CTP di Modena non tiene conto che la Direttiva del Consiglio permette, ma non obbliga, gli Stati membri ad applicare le aliquote agevolate per le prestazioni di servizi della categoria H: quindi lo Stato membro può ben invocare un'interpretazione restrittiva delle proprie disposizioni, in quanto non è obbligato a concedere l'aliquota agevolata.

La delimitazione del n. 119 al solo "contratto di scrittura", quindi, non è frutto, come afferma la CTP, di "una notevole dose di semplificazione", ma di una scelta legislativa legittima; nè è affatto necessario estenderne l'interpretazione così da comprendere "qualsiasi prestazione che direttamente o indirettamente abbia come oggetto l'esibizione degli artisti, prestazione senza la quale nemmeno potrebbe accadere l'evento culturale".

Si tratta, per di più, non di interpretazione estensiva, ma analogica, estendendo l'aliquota agevolata a prestazioni che certamente non sono oggetto di contratto di scrittura: tanto è vero che la Marini aveva, tra i suoi obblighi, anche quello di scritturare l'artista.

L'analisi della sentenza della Corte di Giustizia UE menzionata nella sentenza di primo grado conferma quanto appena affermato. In effetti, la legislazione tedesca comprendeva nell'aliquota agevolata anche "l'organizzazione di rappresentazioni teatrali o di concerti effettuata da altri imprenditori" ed è stata ritenuta conforme alla normativa Europea; ma, appunto, la Direttiva consente l'applicazione dell'aliquota agevolata agli Stati membri (cioè vieta di applicarla per le prestazioni non previste) ma non li obbliga affatto a rendere del tutto uniformi le legislazioni nazionali.

In definitiva, l'organizzazione di concerti, in base alla legislazione Europea, "può" usufruire dell'aliquota agevolata con la conseguenza che la normativa tedesca non viola il diritto comunitario; ma ciò non significa che "deve" usufruirne, con conseguente obbligo per l'Italia di concederla anche ai produttori di eventi.

Le spese del giudizio di merito possono essere compensate alla luce delle contrastanti interpretazioni adottate.

P.Q.M.

Cassa la sentenza impugnata e, decidendo nel merito, rigetta il ricorso originario del contribuente che condanna al pagamento delle spese di legittimità, che liquida in Euro 2.000 oltre spese prenotate a debito; compensa le spese del giudizio di merito.

Così deciso in Roma, il 10 luglio 2017.

Depositato in Cancelleria il 12 gennaio 2018

## Documenti citati

## Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza