

RISOLUZIONE N. 85/E



Agenzia delle Entrate

*Direzione Centrale
Normativa e Contenzioso*

Roma 15 Giugno 2004

Oggetto: Mostre culturali. Trattamento tributario ai fini IVA e certificazione dei corrispettivi

La Società Italiana degli Autori ed Editori (SIAE) ha chiesto di conoscere se i corrispettivi relativi alle visite delle mostre culturali debbano essere certificati mediante titoli di accesso emessi attraverso gli appositi misuratori fiscali o biglietterie automatizzate di cui ai decreti 13 luglio 2000 e 23 luglio 2001.

Al riguardo si fa presente quanto segue.

L'art. 74-*quater* del DPR 26 ottobre 1972, n. 633 detta disposizioni ai fini IVA per le attività spettacolistiche elencate nella Tabella C allegata al medesimo DPR n. 633.

Il punto 5) dell'anzidetta Tabella C indica espressamente tra le attività spettacolistiche “*Mostre e fiere campionarie, esposizioni scientifiche, artistiche e industriali (...)*”.

Pertanto, le mostre, sulla base del richiamato punto 5) della Tabella C, sono riconducibili, in via generale, tra le attività spettacolistiche di cui all'art. 74-*quater* del DPR n. 633 del 1972.

Ciò premesso, si segnala che l'art. 10, primo comma, dello stesso DPR n. 633 individua al punto n. 22) tra le operazioni esenti da IVA “*le prestazioni (...)* *inerenti alla visita a musei, gallerie, pinacoteche, monumenti, (...) e simili*”.

L'espressione "simili", recata dal citato art. 10, primo comma, punto n. 22), ha formato oggetto di chiarimenti da parte dell'Amministrazione finanziaria.

In particolare con risoluzione n. 344655 del 2 novembre 1983 è stato precisato che l'esenzione prevista dall'art. 10, primo comma, punto n. 22) del DPR n. 633 del 1972 è diretta ad escludere dalla tassazione i servizi di rilevante utilità sociale e culturale.

La citata risoluzione ha, quindi, ricondotto nell'ambito applicativo dell'esenzione prevista dall'art. 10, primo comma, n. 22) del DPR n. 633 del 1972, "un'iniziativa dagli scopi altamente culturali, oltre che squisitamente sociali, testimoniata da accordi ufficiali tra il Governo della Repubblica Cinese e quello della Repubblica Italiana" e ha ritenuto "simili a quelle poste in essere dalle gallerie, musei, ecc" le prestazioni relative all'anzidetta mostra consistente nell'esposizione in apposite sale di quadri, stampe, statuine ecc.. oggetto di visita da parte del pubblico.

La risoluzione n. 395008 del 2 maggio 1985, richiamando la risoluzione n. 344655 del 1983 citata, ha ribadito che "le prestazioni inerenti alla visita da parte del pubblico di quadri, stampe e qualsiasi oggetto esposto di rilevante utilità sociale e culturale rientrano nell'esenzione IVA prevista dall'art. 10, n. 22) del DPR n. 633, indipendentemente dal luogo in cui gli oggetti stessi siano stati esposti (museo, galleria, mostra...) e dal carattere di temporaneità o meno dell'esposizione stessa."

La risoluzione n. 395008 del 1985 ha precisato, infatti, che il termine "simili" "contenuto nell'ultima parte del medesimo art. 10, n. 22) esclude che le prestazioni inerenti la visita debbano riferirsi tassativamente a musei, gallerie ecc.. ma amplia l'esenzione a tutte le prestazioni inerenti alla visita di istituti che presentano caratteristiche similari a quelli indicati nello stesso punto n. 22) dell'art. 10".

Rilevante, secondo la medesima risoluzione, è "il fatto che le mostre al pari dei musei, gallerie ecc.. debbano avere sempre e solo carattere culturale e mai fini speculativi o commerciali".

Con la risoluzione n. 461079 del 20 novembre 1987 è stato, inoltre, chiarito che il carattere culturale e sociale di una mostra in linea di massima “*si può individuare nella promozione della conoscenza storica, artistica, ecc... che la mostra stessa persegue*” precisando che i beni esposti “*non devono formare oggetto sia pure indirettamente di una attività promozionale o di vendita*”.

Successivamente, con risoluzione n. 30 del 23 aprile 1998 è stato precisato che l’esonero di cui all’art. 10, primo comma, n. 22) del DPR n. 633 è “*un’esonero oggettiva che opera ogni qual volta vengono esposti in spazi appositamente predisposti, quadri, fotografie (...) di autori di chiara fama, con scopo unicamente divulgativo*”.

In sostanza, sulla base dei chiarimenti forniti con le risoluzioni citate, possano ricondursi tra le operazioni esenti ai fini IVA di cui all’art. 10, primo comma, n. 22), del DPR n. 633 citato, le mostre a carattere culturale e sociale che presentino i seguenti requisiti:

- 1) esposizione in spazi appositi di quadri, fotografie o altri beni di rilevante utilità sociale e culturale, oggetto di visita da parte del pubblico;
- 2) scopo divulgativo e quindi di promozione della conoscenza (storica, artistica ecc.);
- 3) assenza di scopi speculativi o commerciali anche indiretti.

Con riguardo agli obblighi di certificazione dei corrispettivi relativi alla attività in argomento, si fa presente che le mostre, in quanto riconducibili nella Tabella C, allegata al DPR n. 633 del 1972 e, quindi, nell’art. 74-*quater* dello stesso decreto, sono assoggettate, in via generale, alle modalità di certificazione proprie delle attività dello spettacolo.

Ai sensi del comma 2 dell’art. 74-*quater* del DPR n. 633 del 1972 i corrispettivi delle attività spettacolistiche devono essere certificati mediante titoli di accesso emessi attraverso gli appositi misuratori fiscali o le biglietterie automatizzate di cui ai decreti 13 luglio 2000 e 23 luglio 2001.

Come chiarito con la circolare n. 34 del 27 giugno 2003, tale modalità costituisce un sistema generale di certificazione proprio delle attività spettacolistiche elencate nella Tabella C del DPR n. 633 del 1972, ad esclusione, per espressa previsione normativa (art. 7 del DPR 30 dicembre 1999, n. 544), di quelle indicate al punto 6) dell'anzidetta Tabella.

Eventuali esoneri o modalità diverse di certificazione dei corrispettivi delle attività spettacolistiche, alternative a quelle ordinarie per mezzo del titolo di accesso, sono espressamente disciplinati dal DPR n. 544 del 1999 o da specifiche disposizioni settoriali.

In proposito si osserva che nessuno specifico esonero dall'emissione del titolo di accesso è previsto per le mostre culturali di cui trattasi.

Il DPR 21 dicembre 1996, n. 696 all'art. 2, comma 1, lett. n) esonera, invece, *“le cessioni e le prestazioni esenti di cui all'art. 22, primo comma, punto 6 del DPR n. 633 del 1972”* dall'obbligo di certificazione mediante rilascio di ricevuta o scontrino fiscale.

Il citato art. 22, primo comma, al punto 6) elenca fra le operazioni esenti quelle indicate al punto n. 22) dell'art. 10 del DPR n. 633 del 1972.

Al riguardo si precisa, ribadendo l'indirizzo più volte manifestato in materia da quest'Agenzia (c.f.r. circolare n. 165 del 7 settembre 2000, circolare n. 34 del 27 giugno 2003, risoluzione n. 187 del 30 settembre 2003), che gli esoneri stabiliti dal DPR n. 696 del 1996 si riferiscono alla certificazione mediante ricevute e scontrini fiscali e, quindi, non rilevano ai fini della certificazione mediante titoli di accesso.

Da ciò consegue che l'esonero dalla certificazione dei corrispettivi mediante ricevute e scontrini fiscali previsto l'art. 2, comma 1, lett. n), del DPR n. 696 del 1996 per le operazioni esenti di cui all'art. 10, primo comma, n. 22) del DPR n. 633 del 1972 non rileva ai fini dell'esonero dalla certificazione mediante titolo di accesso dei corrispettivi relativi alle mostre culturali in argomento.

Pertanto, i corrispettivi delle visite delle mostre culturali, al pari di quelli relativi alle altre attività di spettacolo di cui alla Tabella C allegata al DPR n. 633 del 1972, devono essere certificati, in via generale, mediante titoli di accesso emessi attraverso gli appositi misuratori fiscali o biglietterie automatizzate.

Si segnala, tuttavia, che, ai sensi dell'art. 8 del DPR 30 dicembre 1999, n. 544, *“i soggetti che effettuano gli spettacoli viaggianti, nonché quelli che svolgono le altre attività di cui alla Tabella C allegata al DPR 26 ottobre 1972, n. 633, che nell'anno solare precedente hanno realizzato un volume d'affari non superiore a cinquantamila euro, possono documentare i corrispettivi percepiti anche mediante rilascio della ricevuta fiscale (...) o dello scontrino fiscale manuale o prestampato a tagli fissi (...) integrato con le indicazioni di cui all'art. 74-quater, comma 3, del DPR n. 633 del 1972”*.

Detta disposizione consente ai soggetti che effettuano lo spettacolo viaggiante, nonché a quelli che svolgono le altre attività di cui alla Tabella C che realizzano un volume d'affari non superiore a cinquantamila euro, di certificare i corrispettivi relativi alle attività spettacolistiche con ricevute o scontrini fiscali anziché mediante i titoli di accesso emessi attraverso gli appositi misuratori fiscali o biglietterie automatizzate.

Pertanto, avvalendosi della disposizione dell'art. 8 del DPR n. 544 del 1999 citato, i soggetti che organizzano le mostre culturali di cui trattasi che hanno conseguito nell'anno solare precedente un volume d'affari non superiore a cinquantamila euro, in quanto esonerati ai sensi dell'art. 2, comma 1, lett. n), del DPR n. 696 del 1996 dalla certificazione mediante ricevuta o scontrino fiscale, sono di fatto esonerati da qualsiasi certificazione fiscale.

In conclusione, i corrispettivi delle visite delle mostre culturali in argomento:

- a) sono esenti ai fini IVA ai sensi dell'art. 10, primo comma, n. 22) del DPR n. 633 del 1972;

- b) devono essere certificati, in via generale, per mezzo dei titoli di accesso, ai sensi dell'art. 74-quater, comma 2, del DPR n. 633 del 1972;
- c) possono essere esonerati da qualsiasi certificazione fiscale se i soggetti che organizzano le mostre stesse hanno realizzato nell'anno solare precedente un volume d'affari non superiore a cinquantamila euro.