

# Agenzia delle Entrate

DIREZIONE CENTRALE NORMATIVA E CONTENZIOSO

Risoluzione del 27/04/2007 n. 81

## Oggetto:

Istanza di interpello - Tariffa allegata al DPR n. 640 del 1972 - Attivita' di "lap dance" - ALFA s.a.s. di X & C.

## Testo:

### QUESITO

La societa' ALFA s.a.s. riferisce di svolgere "attivita' di intrattenimento, realizzata tramite organizzazione di spettacoli ed esibizioni di ballerine con esecuzioni musicali non dal vivo".

Detta attivita', comunemente denominata lap dance, e' svolta in appositi locali nei quali, per l'ingresso degli spettatori, e' utilizzata la formula "ingresso libero e consumazione obbligatoria", mentre le consumazioni successive alla prima sono facoltative.

Cio' premesso, la societa' interpellante chiede di conoscere il trattamento tributario relativo all'attivita' di lap dance da essa svolta nonche' la disciplina delle consumazioni obbligatoriamente imposte per l'ingresso nei locali in cui avvengono dette manifestazioni.

### SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La societa' interpellante fa presente di aver assoggettato, in passato, i corrispettivi delle consumazioni obbligatoriamente imposte all'aliquota IVA del 20 per cento, in quanto corrispettivi "connessi" all'attivita' di intrattenimento, applicando, invece, l'aliquota del 10 per cento ai corrispettivi relativi alle consumazioni facoltative.

A seguito dei rilievi effettuati dalla SIAE, la ALFA s.a.s. ritiene di dover considerare, per il futuro, l'attivita' da essa svolta come attivita' di organizzazione di "balletti ed ironici allestimenti di commedie e riviste musicali, anche con la partecipazione fattiva del pubblico" riconducibile fra le attivita' di spettacolo di cui al n. 4) della tabella C del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

Conseguentemente, la societa' interpellante ritiene di dover assoggettare le consumazioni obbligatoriamente imposte all'aliquota IVA del 10 per cento nonche' di dover effettuare nuovamente la liquidazione dell'IVA per il periodo d'imposta in corso e chiedere il rimborso dell'imposta versata negli anni precedenti.

### PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

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

La predetta riforma, ha distinto, in sostanza, le attivita' di intrattenimento, assoggettandole alla relativa imposta nonche' al regime speciale IVA recato dall'articolo 74, sesto comma, del DPR n. 633 del 1972 dalle attivita' di spettacolo, che sono state assoggettate all'IVA secondo le disposizioni di cui all'articolo 74-quater del medesimo DPR n. 633.

Le attivita' di intrattenimento e quelle di spettacolo sono elencate, rispettivamente, nella Tariffa allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 640 e nella Tabella C, allegata al DPR n. 633 del 1972.

Cio' premesso, si osserva che l'attivita' di lap dance, che consiste in una peculiare forma di ballo erotico svolto in appositi locali con l'utilizzazione di esecuzioni musicali normalmente non dal vivo, non e' indicata espressamente ne' nell'elenco delle attivita' di intrattenimento, di cui alla Tariffa allegata al citato DPR n. 640 ne' nell'elenco delle attivita' spettacolistiche, di cui alla Tabella C allegata al DPR n. 633 del 1972.

Occorre valutare, pertanto, se l'attivita' di lap dance possa essere ricondotta nell'ambito delle manifestazioni di intrattenimento ovvero in quelle di spettacolo, in base all'esame degli elementi caratterizzanti detta attivita' nonche' alla compatibilita' degli stessi con le disposizioni tributarie che disciplinano i settori sopra citati.

La lap dance rappresenta una particolare forma di ballo erotico che viene eseguito dalle ballerine con l'utilizzazione di accompagnamento musicale di solito mediante strumenti meccanici, presso locali normalmente adibiti a discoteca o night club.

Detta forma di intrattenimento si caratterizza, in particolare, per la partecipazione attiva del pubblico in sala che viene coinvolto durante l'esibizione e che, pertanto, entra in contatto diretto con le ballerine e con i movimenti da esse eseguiti.

Al riguardo, con sentenza n. 48532 del 17 dicembre 2004 la Corte di Cassazione, sez. III, nell'escludere che l'attivita' di lap dance possa di per se' configurare un "atto osceno" punibile ai sensi dell'articolo 527 del codice penale, ha evidenziato che detta attivita' "contempla ed addirittura presuppone il coinvolgimento degli spettatori nell'esibizione dell'artista. Per questo anche contatti e tocamenti, (...), fra le due ballerine ed i clienti, non possono essere considerati un inatteso e impreveduto fuori programma idoneo ad offendere il senso del pudore dei presenti (...)".

La partecipazione attiva del cliente nell'esibizione della ballerina e il suo coinvolgimento fisico nella manifestazione rappresentano, pertanto, non semplici eventualita', ma elementi fortemente caratterizzanti la natura stessa dell'attivita' di lap dance.

La partecipazione attiva del pubblico assume, quindi, un rilievo determinante anche per qualificare, ai fini tributari, l'attivita' in esame come spettacolistica ovvero di intrattenimento.

Al riguardo, con circolare n. 165 del 7 settembre 2000 e' stato precisato, in premessa, che "per intrattenimento, normalmente, s'intende cio' che e' cagione di divertimento, insito, quindi, nel concetto e' il partecipare".

La medesima circolare n. 165 ha chiarito, altresì, che "mentre, in generale, l'intrattenimento implica la partecipazione attiva all'evento, lo spettacolo comporta prevalentemente una partecipazione passiva (...)"

In sostanza, la partecipazione determinante ed attiva del pubblico, lo svolgimento e la collocazione delle attivita' in esame in spazi e orari abitualmente riservati all'intrattenimento (discoteche o night club) mediante l'utilizzazione di musica prevalentemente non dal vivo nonche' i chiarimenti forniti con la citata circolare n. 165 del 2000 fanno ritenere che la lap dance sia riconducibile fra le attivita' di intrattenimento.

Sotto il profilo normativo, si osserva, in particolare, che mentre la Tabella C allegata al DPR n. 633 del 1972 prevede una serie di ipotesi specificamente qualificate come attivita' spettacolistiche, la Tariffa allegata al DPR n. 640 del 1972, nella nota n. 1, disciplina un'ipotesi residuale di intrattenimenti, in forza della quale anche "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".

Cio' comporta, in sostanza, che gli intrattenimenti non richiamati espressamente nella Tariffa allegata al citato DPR n. 640 sono assoggettati all'imposta sugli intrattenimenti in base alla disciplina prevista dalla predetta Tariffa per le attivita' di intrattenimento con cui gli stessi hanno maggiore analogia.

Tutto cio' considerato, si ritiene che per le caratteristiche peculiari piu' volte evidenziate (partecipazione determinante ed attiva dei clienti, svolgimento dell'attivita' in appositi locali normalmente adibiti a discoteche o night club), l'attivita' di lap dance sia riconducibile fra gli intrattenimenti e, in forza della nota n. 1 della Tariffa allegata al DPR n. 640 del 1972, sia assoggettabile all'imposta con l'applicazione dell'aliquota del 16 per cento stabilita per gli intrattenimenti elencati al punto n. 1 dell'anzidetta Tariffa, con i quali l'attivita' di cui trattasi presenta maggiore analogia (trattenimenti danzanti anche in discoteche e sale da ballo con prevalenza di musica non dal vivo).

Quanto sopra premesso, con riferimento al caso oggetto di interpello, si ritiene, pertanto, che l'attivita' di lap dance organizzata

dalla societa' ALFA s.a.s., in quanto riconducibile nell'ambito delle manifestazioni di intrattenimento, in base alla nota n. 1 della Tariffa allegata al DPR n. 640 citato, debba essere assoggettata, in via generale, all'imposta sugli intrattenimenti con l'aliquota del 16 per cento nonche' al regime speciale IVA previsto dall'articolo 74, sesto comma, del DPR n. 633 del 1972, salvo opzione per il regime ordinario.

Per quanto riguarda il trattamento tributario delle prestazioni obbligatoriamente imposte dalla societa' interpellante attraverso la formula "ingresso libero e consumazione obbligatoria", si osserva quanto segue.

L'articolo 74-quater, al comma 6-bis, del DPR n. 633 del 1972 introdotto dall'articolo 35, comma 1, del decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223, convertito con modificazioni dalla legge 4 agosto 2006, n. 248 prevede che "ai fini dell'applicazione dell'aliquota IVA, le consumazioni obbligatorie nelle discoteche e sale da ballo si considerano accessorie alle attivita' di intrattenimento o di spettacolo ivi svolte".

Con circolare n. 28 del 4 agosto 2006 e' stato precisato che in forza della predetta norma "le consumazioni obbligatoriamente imposte nelle sale da ballo e nelle discoteche da imprese che svolgono quale attivita' principale l'intrattenimento o lo spettacolo sono soggette all'aliquota ordinaria pari al 20 per cento propria delle prestazioni di intrattenimento e spettacolo".

La predetta circolare n. 28 ha chiarito, altresì, che l'articolo 74-quater, comma 6-bis, del DPR n. 633 si applica "sia nelle ipotesi in cui l'ingresso nelle discoteche o nelle sale da ballo sia gratuito, sia nelle ipotesi in cui venga imposto il pagamento di un corrispettivo e, quindi, in sostanza sia nel caso in cui venga adottata la formula "ingresso libero e consumazione obbligatoria", sia nell'ipotesi di ingresso a pagamento e consumazione obbligatoria".

La circolare n. 28 del 2006 ha precisato, inoltre, che resta ferma l'applicabilita' dell'aliquota del 10 per cento alle consumazioni facoltative somministrate, oltre a quella obbligatoria, nelle sale da ballo e nelle discoteche.

Riguardo alle modalita' di certificazione delle attivita' di intrattenimento, la stessa circolare n. 28 del 2006, nel richiamare i chiarimenti forniti con circolare n. 34 del 27 giugno 2003, ha precisato che devono essere certificati, in via generale, attraverso i titoli di accesso emessi mediante gli appositi apparecchi misuratori fiscali o le biglietterie automatizzate oltre ai corrispettivi pagati per l'ingresso e per la partecipazione all'intrattenimento, anche i corrispettivi delle cessioni e delle prestazioni di servizi obbligatoriamente imposte, mentre "le consumazioni facoltative continueranno ad essere certificate ai sensi del decreto del Presidente della Repubblica 21 dicembre 1996, n. 696".

Quanto sopra premesso, con riferimento al caso oggetto di interpello, si ritiene che la societa' interpellante, che gestisce un locale di night club ove svolge attivita' di lap dance utilizzando la formula "ingresso libero e consumazione obbligatoria", debba applicare sul corrispettivo delle consumazioni obbligatoriamente imposte:

- l'imposta sugli intrattenimenti con aliquota del 16 per cento;
- l'IVA con aliquota del 20 per cento.

Le anzidette prestazioni devono essere certificate con i titoli d'accesso emessi mediante gli appositi apparecchi misuratori fiscali o biglietterie automatizzate di cui al decreto del 13 luglio 2000.

Da quanto sopra consegue che la societa' ALFA s.a.s. interpellante non dovra' procedere nuovamente alla liquidazione dell'IVA per il periodo in corso ne' potra' chiedere il rimborso dell'imposta versata negli anni precedenti.

La risposta di cui alla presente nota, sollecitata con istanza di interpello presentata alla Direzione Regionale ....., viene resa dalla scrivente ai sensi dell'art. 4, comma 1, ultimo periodo, del D.M. 26 aprile 2001 n. 209.