

Carmen Spiazzi

## Settore teatrale e applicazione dell'Irap: esperienze concrete

(doi: 10.7390/7891)

Aedon (ISSN 1127-1345)

Fascicolo 2, settembre 2002

**Ente di afferenza:**

()

Copyright © by Società editrice il Mulino, Bologna. Tutti i diritti sono riservati.

Per altre informazioni si veda <https://www.rivisteweb.it>

### **Licenza d'uso**

Questo articolo è reso disponibile con licenza CC BY NC ND. Per altre informazioni si veda <https://www.rivisteweb.it/>

Il diritto delle attività teatrali: profili civilistici e fiscali  
(Convegno nazionale di studi, Modena 21 maggio 2002)

## Settore teatrale e applicazione dell'Irap: esperienze concrete

di [Carmen Spiazzi](#)

---

Sommario: [1. Premessa](#). - [2. Osservazioni sull'applicazione dell'Irap alle fondazioni teatrali stabili](#). - [3. Considerazioni conclusive](#). - [4. L'applicazione della correlazione al contributo ministeriale](#). - [5. Cenni sui riferimenti normativi](#).

---

### 1. Premessa

L'Imposta regionale sulle attività produttive si applica sul valore della produzione escludendo come noto alcune voci di costo quali il lavoro e gli oneri finanziari. Per le imprese teatrali, nei quali tale componente riveste un peso preponderante sul totale, l'introduzione dell'imposta ha comportato notevoli appesantimenti con evidenti incongruenze ed onerosità rispetto:

- al carattere istituzionale dell'attività svolta, che prevede l'obiettivo del pareggio di bilancio;
- alla tipologia di entrate (contributi pubblici) che dovendo coprire i costi d'esercizio, determinano a loro volta un aumento dell'imposizione tributaria;
- alla non deducibilità di tale tributo dall'Irpeg, alla quale le imprese teatrali sono soggette, salvo le fondazioni liriche.

### 2. Osservazioni sull'applicazione dell'Irap alle fondazioni teatrali stabili

- a) L'Irap viene applicata anche ai contributi pubblici, quali ricavi d'esercizio.
- b) La tassazione Irap è diretta anche a taluni costi di produzione, pur se coperti dai contributi pubblici di riferimento.

c) La destinazione dei contributi, in particolare del contributo ministeriale, alla copertura di costi del lavoro è stata in più sedi focalizzata e riconosciuta come indirizzo generale del legislatore; l'inserimento dei parametri quali le giornate lavorative e gli oneri versati sono inoltre vincoli che non solo costituiscono la base di riferimento per la quantificazione del sostegno dello Stato ma addirittura ne qualificano la sua ragione d'essere essendo presi a riferimento per decretare la qualifica di teatri stabili ad iniziativa pubblica.

Il riconoscimento della onerosità della componente costo del lavoro e il coinvolgimento delle strutture pubbliche al suo sostegno traspare nella regolamentazione del Fondo unico dello spettacolo, nei dibattiti e nelle circolari relative agli enti lirici e in generale nei provvedimenti a favore di strutture operanti all'interno del settore cultura e spettacolo.

A titolo di esempio un riferimento preciso che sottolinea quanto sia inequivocabile il legame tra i costi del lavoro e l'intervento finanziario dello Stato è espresso nella circolare 5 dicembre 1994, n. 10, relativa alle attività musicali e di danza, dove all'art. 4, comma 4, si considerano ammissibili le spese di struttura organizzativa (lett. a: costo del personale amministrativo, indennità di carica e gettoni di presenza) e le spese artistiche (lett. b: retribuzioni agli artisti, al direttore artistico e ai collaboratori artistici, al personale tecnico e di sala con i relativi contributi previdenziali).

Nell'ambito delle attività teatrali l'indirizzo del legislatore pone un richiamo che, pur confermando di fatto il principio sopra citato, non trova adeguata formale rispondenza ai requisiti che espressamente vengono citati nella risoluzione 28 gennaio 2000, n. 8/E allegata alla presente nota.

d) L'Irap, non essendo deducibile ai fini Irpeg, comporta una ulteriore pressione fiscale sui teatri, in quanto enti commerciali e non destinatari, salvo le fondazioni liriche, di specifiche esenzioni o riduzioni d'imposta.

e) I tributi soppressi, e in particolare il servizio sanitario nazionale, essendo deducibili dall'Irpeg, non determinavano un carico fiscale noto come il meccanismo delle "imposte sulle imposte".

### 3. Considerazioni conclusive

La risoluzione ministeriale 28 gennaio 2000, n. 8/E ha chiarito che "è da ritenersi che debbano in ogni caso essere assoggettati ad Irap i contributi erogati in base a norma di legge la cui determinazione viene, ad esempio, solo parametrata a determinati elementi negativi, ancorché non deducibili, in quanto il legame che richiede il legislatore, ai fini dell'esonero dell'Irap, consiste in una correlazione diretta tra la somma erogata e il componente negativo non deducibile, tale da individuare e vincolare in modo preciso e inequivocabile la destinazione del contributo"...

"Qualora la legge sostitutiva del tributo preveda, invece, una destinazione mista (parte erogata a fronte di elementi negativi deducibili e parte erogata a fronte di componenti negativi non ammessi in deduzione) deve ritenersi ammissibile l'esonero del contributo ai fini Irap solo per la quota parte correlata ai componenti negativi non ammessi in deduzione qualora detta quota sia indicata in modo preciso, anche se in misura percentuale".

Il ministero ha risposto alla necessità di completare la legge istitutiva del contributo, il cosiddetto "regolamento", con il testo riportato in calce (punto D - riferimenti normativi), analogamente a quanto avvenuto per la normativa riguardante il settore della danza e della musica, in attesa che lo stesso "regolamento" venga rivisto.

Con tale riferimento l'applicazione della correlazione negli esercizi 2000 e 2001, effettuata in via prudenziale con il meccanismo esposto di seguito, ha attutito gli effetti provocati dalla nuova imposizione. Rimane tuttavia necessario intervenire in sede legislativa riconoscendo il carattere istituzionale delle fondazioni teatri stabili ad iniziativa pubblica ed adeguandolo a quello corrispondente delle fondazioni

liriche con l'accesso all'esenzione Irpeg delle attività istituzionali ovvero alla riduzione dell'aliquota al 50% come previsto dall'articolo 6 del d.p.r. 29 settembre 1973, n. 601.

L'introduzione dell'Irap e gli effetti causati dalla stessa dovranno comunque essere rivisti a seguito delle novità contenute nel disegno di legge n. 1396/2002 che prevede all'art. 8 la graduale eliminazione dell'imposta regionale sulle attività produttive. E' ovviamente prematuro sapere cosa accadrà alle fondazioni teatri stabili, alle quali comunque dovrà essere applicata una tassazione che tenga conto e rispetti lo scopo culturale non lucrativo che le stesse perseguono.

#### 4. L'applicazione della correlazione al contributo ministeriale

ESEMPIO DI APPLICAZIONE DELLA CORRELAZIONE			<i>base imponibile</i>	<i>costi esclusi</i>
Contributo ministero:				
Ordinario 2000	1.000.000		1.000.000	
Totale	1.000.000		1.000.000	
Costo del personale (artistico e tecnico):				
Personale artistico e tecnico	1.500.000	68,18	350.000	1.150.000
	1.500.000	68,18	350.000	1.150.000
Costi di allestimento	300.000	13,64	100.000	200.000
Costi ospitalità	400.000	18,18	400.000	0
Totale	2.200.000	100	850.000	1.350.000
% contributo destinato al costo del personale	68,18%			
Contributo finalizzato	681.818			
% costi del personale non deducibili	77%			
% contributo da riprendere a tassazione	522.727			
% contributo	13,64%			

destinato ai costi di allestimento				
Contributo finalizzato	136.364			
%costi di allestimento non deducibili	66,67%			
% contributo da riprendere a tassazione	90.909			
Contributo da riprendere a tassazione	613.636			
Diminuzione Irap	26.080			

## 5. Cenni sui riferimenti normativi

a) La legge istitutiva dell'imposta regionale sulle attività produttive, [decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446](#) e successive modifiche.

Esemplificazione base imponibile Irap:

- + valore della produzione (compresi contributi in conto esercizio)
- costi ammessi (non ammessi, tra gli altri, i costi relativi al personale)
- = base imponibile Irap (imposta = 4,25%)

b) La risoluzione 28 gennaio 2000, n. 8/E.

Per escludere dall'Irap i contributi erogati a norma di legge, correlati a componenti negativi non ammessi in deduzione, è necessario che la correlazione sia "diretta" e cioè sia prevista dalla legge istitutiva del contributo stesso. Il chiarimento è contenuto nella risoluzione 8/E del 2000, con la quale il ministero delle Finanze ha illustrato il trattamento Irap da riservare ai contributi erogati in base a una disposizione di legge. Il quesito, rivolto dalle associazioni di imprese di trasporto riguarda, in particolare, la possibilità per gli enti erogatori del contributo di quantificare la quota parte del provento destinata a coprire costi indeducibili ai fini Irap, escludendo quindi lo stesso dalla tassazione dell'imposta.

c) Il [decreto ministeriale 4 novembre 1999, n. 470](#).

Art. 5, comma 1: Criteri della valutazione quantitativa.

L'attività di produzione si compone di attività di produzione diretta ed attività di ospitalità. Per l'attività di produzione i costi sono valutati con riferimento agli oneri previdenziali ed assistenziali nonché relativi al Servizio sanitario nazionale, versati complessivamente dal soggetto teatrale, maggiorati di una quota a remunerazione dei costi di allestimento, definita con il decreto di cui all'articolo 3, comma 1, lett. a).

d) Lettera del ministro per i Beni e le Attività culturali prot. 6421 del 3 aprile 2001.

... "Come è noto, il regolamento (in corso di registrazione) relativo a *Criteri e modalità di erogazione di contributi in favore delle attività musicali, in corrispondenza degli stanziamenti del Fondo unico per lo spettacolo di cui alla legge 30 aprile 1985, n. 163*, ed il parallelo regolamento concernente il settore della danza (anch'esso in corso di registrazione), prevedono testualmente (entrambi all'art. 3, comma 2) che "ai fini dell'attribuzione, i contributi si intendono direttamente correlati alle singole voci di costo

riconosciute ammissibili".

Secondo il medesimo articolo, tali voci di costo devono essere stabilite, con efficacia triennale (così come triennale è l'attribuzione della misura del contributo), con decreto ministeriale, adottato avendo sentito la sezione competente per settore del Comitato per i problemi dello spettacolo.

Un meccanismo procedimentale del tutto identico è previsto dal vigente regolamento che disciplina l'erogazione dei contributi statali nel settore del teatro (dm 470/1999), regolamento dal quale, in modo sostanzialmente identico, è stata mutuata la disciplina della erogazione dei contributi per gli altri settori dello spettacolo dal vivo (musica e danza).

In particolare, occorre precisare che, benché l'[art. 3 del dm 470/1999](#) non riproduca espressamente la disposizione di cui al citato art. 3, comma 2, dei citati regolamenti musica e danza, non vi è alcun motivo per escludere la correlazione diretta tra "singole voci di costo ritenute ammissibili" e contributi conseguentemente erogati.

Ciò sia in quanto il sistema di determinazione del contributo statale è del tutto identico nei tre casi (anzi, il regolamento teatro ha costituito il modello al quale sono stati adeguati gli altri due regolamenti musica e danza), sia perché la sostanziale uniformità dei problemi delle varie arti dello spettacolo dal vivo richiede, anche per il rispetto del principio di buon andamento amministrativo e del principio di efficienza, oltre che una disciplina unica per il settore statale (cosa che i tre atti normativi stanno attuando), anche una univocità di interpretazione della normativa (peraltro sostanzialmente identica) che regola i vari settori.

In attesa, quindi, di una già annunciata integrazione al dm 470/1999, volta ad introdurre, nell'art. 3, un comma identico a quello (comma 2) ora già presente nei regolamenti musica e danza, non vi è alcuna ragione per non affermare fin da ora, in via interpretativa, la correlazione tra singole voci di costo riconosciute ammissibili (e quindi anche il costo del personale), in particolare in sede di loro evidenziazione a consuntivo, ed il contributo erogato.

E ciò anche per il primo triennio dell'applicazione dei predetti regolamenti, laddove, per la quantificazione del contributo, trova applicazione l'[art. 11 dm 470/1999](#) (e le corrispondenti disposizioni dei regolamenti musica e danza)..."