

La S.I.A.E. tra poteri ispettivi IVA e diritti dei contribuenti

Dr. Massimiliano Giua e Avv. Luca Sanzi

1. Premessa

L'intervento del legislatore in materia di imposta sugli spettacoli, operato con il decreto legislativo 26 febbraio 1999, n.60, con la conseguente introduzione dell'imposta sugli intrattenimenti in vigore dallo scorso 1° gennaio 2000, ha ridisegnato i rapporti tra (ed il ruolo de)la Società Italiana Autori ed Editori (S.I.A.E.) ed i soggetti sottoposti alla sua vigilanza, introducendo nuovi e più intrusivi poteri di controllo in capo al personale ispettivo.

In questa sede si ritiene interessante fornire un quadro completo dei poteri previsti in capo ai dipendenti S.I.A.E. dal D.P.R. 26 ottobre 1972, n.640, dal D.Lgs. n.60/99, dalla successiva Convenzione stipulata tra il Ministero delle Finanze (ora dell'Economia e delle Finanze) e la S.I.A.E. del 24 marzo 2000 (approvata con decreto ministeriale 7 giugno 2000), fino ad arrivare alla Circolare Ministeriale 5 dicembre 2000, n.224/E esplicativa dei poteri della S.I.A.E. in materia di imposta sugli intrattenimenti e di I.V.A. sugli spettacoli.

2. Disciplina previgente

Prima della riforma voluta a gran voce da larga parte del mondo politico ed imprenditoriale, la disciplina normativa, pur prevedendo numerosi obblighi in capo agli esercenti ed organizzatori di spettacoli e altre attività soggette a imposta (sugli spettacoli e sul valore aggiunto), non indicava, relativamente alla S.I.A.E., particolari poteri, salvo un generico potere di accedere, per finalità di vigilanza, nei luoghi di svolgimento delle manifestazioni spettacolistiche (poteri, peraltro, attribuiti anche ai militari della Guardia di Finanza).

Il previgente art. 17, comma 1, D.P.R. n.640/72 (rubricato "Concessione del servizio) prevedeva che il Ministro delle Finanze poteva affidare, per il tempo e alle condizioni di cui ad apposita convenzione da approvarsi con proprio decreto, l'accertamento e la riscossione dell'imposta e dei tributi connessi alla S.I.A.E..

L'art.18 del medesimo decreto disciplinava i compiti di vigilanza nei luoghi ove si svolgevano gli spettacoli e le altre attività che competevano, secondo quanto previsto dal comma 1, anche ai funzionari ed agli agenti dell'ente pubblico concessionario del servizio di accertamento e riscossione a norma dell'art.17, nonché ai loro incaricati muniti di apposito mandato.

Con D.M. 11 aprile 1988¹ è stata approvata la convenzione stipulata in data 28.3.88 tra il Ministero delle Finanze e la Società Italiana Autori ed Editori, con cui, per un decennio a partire dal 1° gennaio 1988, è affidato alla Società stessa il mandato: a) di accertamento, liquidazione e riscossione dell'imposta sugli spettacoli; b) di accertamento, liquidazione e riscossione dell'imposta sul valore aggiunto dovuta ai sensi dell'art.74, quinto comma, del decreto del Presidente della Repubblica n.633 del 26 ottobre 1972; c) di accertamento, liquidazione e riscossione del diritto demaniale previsto dagli artt. 175 e 176 della Legge 22 aprile 1941, n.633 e dall'art.5 della Legge 6 febbraio 1942, n.95 .

3. Disciplina attuale

Con la legge 3 agosto 1998, n.288, il Parlamento ha delegato il Governo ad emanare, nel termine di sei mesi dall'entrata in vigore della legge stessa, uno o più decreti legislativi in materia di imposizione su spettacoli, sport, giochi ed intrattenimenti, attenendosi a specifici principi e criteri direttivi.

¹ pubblicato su G.U. 20.9.88 – Serie generale n.221

Nell'art.1 della legge delega si individuano i seguenti principi, relativi ai compiti da demandare (ed ai poteri da attribuire) alla Società Italiana Autori ed Editori, interessanti ai fini del presente studio:

“... [...] p) *cooperazione della S.I.A.E. con gli uffici dell'imposta sul valore aggiunto (ora Ufficio Unico delle Entrate: n.d.a.) per acquisire e reperire elementi utili ai fini dell'accertamento dell'IVA, relativamente alle modalità di effettuazione delle manifestazioni e delle attività svolte dai soggetti passivi di detta imposta, nonché alle modalità di emissione vendita e prevendita dei titoli che danno diritto all'accesso ed alla fruizione di altri servizi offerti nel corso degli spettacoli, degli intrattenimenti e dei giochi; attribuzione, a tal fine, alla S.I.A.E. dei poteri di accesso, ispezione e verifica previsti dall'art.52 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n.633;*
q) *possibilità per la S.I.A.E., anche in costanza della convenzione prevista dall'articolo 17 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n.640, di collaborazione nelle attività di controllo, accertamento e riscossione anche di altre entrate erariali e locali;*
r) *riconoscimento dei poteri di accesso, ispezione e verifica attribuiti alla S.I.A.E. al solo personale dotato di adeguata qualificazione e con rapporto professionale esclusivo con il suddetto ente [...]*”.

Il decreto legislativo n.60/99, nel rispetto dei citati principi e criteri voluti dal legislatore, prevede all'art.11 che alla S.I.A.E. possano essere affidate attività di controllo, accertamento e riscossione di entrate erariali e locali diverse dall'imposta sugli intrattenimenti.

Il successivo art.12 (rubricato “Vigilanza”) introduce una modifica all'art.18, comma 1, lett.c), del D.P.R. n.640/72, prevedendo, quindi, che compiti di vigilanza nei luoghi ove si svolgono gli spettacoli e le altre attività competono ora al personale del concessionario di cui all'art.17, con rapporto professionale esclusivo, previamente individuato in base al possesso di una adeguata qualificazione e inserito in apposito elenco comunicato al Ministero delle Finanze.

Ai fini del presente studio, importante risulta sicuramente l'art.18 del D.Lgs. (rubricato “Regime I.V.A. per le attività spettacolistiche”) che ha introdotto nel D.P.R. 26 ottobre 1972, n.633, con effetto dal 1° gennaio 2000, l'art. 74-quater (rubricato “Disposizioni per le attività spettacolistiche”) di cui sarà in questa sede esaminato il solo sesto comma.

In forza di tale norma, attuativa dei principi sanciti dalla legge delega, è stata prevista una più incisiva cooperazione tra il personale della S.I.A.E. e gli Uffici delle Entrate, anche mediante il controllo delle modalità di effettuazione delle manifestazioni e delle attività svolte dai soggetti passivi d'imposta, nonché delle modalità di emissione, vendita e prevendita dei titoli d'ingresso che danno diritto all'accesso e alla fruizione di altri servizi offerti nel corso degli spettacoli, intrattenimenti e giochi (le cosiddette prestazioni di servizi accessori), al fine di acquisire e reperire elementi utili all' accertamento dell'imposta ed alla repressione delle violazioni procedendo di propria iniziativa o su richiesta dei competenti uffici dell'amministrazione finanziaria alle operazioni di accesso, ispezione e verifica secondo le norme e con le facoltà di cui all'art.52, trasmettendogli uffici stessi i relativi processi verbali di constatazione.

Nell'attribuzione dei poteri di accesso, ispezione e verifica al personale della S.I.A.E., sono però state previste dal Governo due limitazioni, una di carattere soggettivo ed una di carattere oggettivo.

Riprendendo, infatti, il principio sancito dall'art.1, lett.r), il Governo ha previsto, quale limitazione soggettiva, che le facoltà di cui all'art.52 sono esercitate dal personale del concessionario con rapporto professionale esclusivo, previamente individuato in base al possesso di una adeguata qualificazione e inserito in apposito elenco comunicato al Ministero delle Finanze.

Per quanto riguarda la limitazione oggettiva, il personale della S.I.A.E., in possesso dei richiesti requisiti, potrà esercitare i poteri di accesso, ispezione e verifica elusivamente nei confronti di:

- tutte le attività sottoposte ad imposta sugli intrattenimenti (di cui al D.P.R. n.640/72, come modificato dal D.Lgs. n.60/99);
- tutte le imprese di spettacolo sottoposte a regime IVA normale (di cui alla tabella C allegata al D.P.R. n.633/72);
- associazioni sportive dilettantistiche, Onlus ed altri soggetti che si avvalgono del regime tributario previsto dalla Legge 16 dicembre 1991, n.398.

Per una visione più chiara sulle modalità di esercizio dei poteri riconosciuti dal Governo alla S.I.A.E. si deve, comunque, fare riferimento alla convenzione stipulata in data 24 marzo 2000 tra il Ministero delle Finanze e la S.I.A.E. medesima, convenzione che ha validità per il periodo 1.1.2000-31.12.2009.

La convenzione, dopo aver individuato nell'art.2 ("Oggetto della convenzione") i compiti genericamente demandati alla Società in tema di cooperazione con gli Uffici delle Entrate e nell'art.3 l'ambito territoriale di applicazione della medesima, prevede nell'art.4 ("Compiti della SIAE in materia di controlli") le specifiche attività che la Società dovrà espletare per assicurare quanto concordato con il Dicastero delle Finanze.

Nel prevedere che la S.I.A.E. dovrà assicurare:

- le attività tecnico-amministrative inerenti all'attivazione ed al funzionamento dei sistemi di biglietteria automatizzata e dei misuratori fiscali di cui al regolamento di attuazione dell'art. 10, comma 1, del D.Lgs. n.60/99;
- il controllo della conformità nonché del corretto utilizzo degli apparati e delle procedure di cui al regolamento di attuazione dell'art.10, comma 1, del D.Lgs. n.60/99;
- il controllo della corretta contabilizzazione giornaliera e mensile dei proventi derivanti dagli ingressi, dai servizi accessori prestati e da tutti gli altri proventi conseguiti in relazione alle attività di spettacolo e di intrattenimento da chiunque svolte;
- la vigilanza sulle operazioni di vendita e prevendita dei biglietti di ingresso e di rilascio dei titoli e dei documenti fiscali, verificando la regolarità, la corretta emissione e consegna degli stessi, nonché la vigilanza sugli accessi agli spettacoli,

è stata introdotta la disposizione in forza della quale la Società, con riferimento ai propri compiti, procede alla constatazione delle violazioni riscontrate attraverso la redazione di specifici processi verbali da trasmettere al Ministero delle Finanze ai sensi del comma 1 dell'articolo 6 entro il mese successivo a quello di notifica al contribuente, nel caso in cui i suddetti processi verbali risultino redatti per violazioni tributarie ed amministrative non costituenti reato.

La Convenzione prevede, altresì, l'obbligo, in capo al personale della S.I.A.E. di redigere apposito atto, anche nei casi in cui la rilevazione sia possibile attraverso sistemi telematici, allo scopo di documentare l'attività di vigilanza svolta e di dare corso alle eventuali operazioni di verifica fiscale.

In base al dettato dell'art.5, comma 1, della Convenzione, che richiama i principi della legge delega e dell'art. 74 – quater D.P.R. n.633/72, gli operatori della S.I.A.E. incaricati di svolgere le funzioni di vigilanza e controllo, aventi qualifica di dipendenti ovvero collaboratori professionali, sono previamente individuati in base al possesso di adeguata qualificazione professionale, derivante dalla partecipazione a corsi di formazione con programmi approvati dal Ministero e inseriti in apposito elenco comunicato con frequenza semestrale al Ministero. Evidenziando, quindi, una forte esigenza di qualificazione del proprio personale, in relazione ai più cogenti poteri agli stessi riconosciuti alla recente riforma.

Secondo il successivo comma 2, il personale della S.I.A.E. individuato deve operare in base ad un rapporto professionale esclusivo con la Società stessa. In casi del tutto eccezionali e, ovviamente, numericamente limitati, vi è, comunque, la possibilità da parte del concessionario di avanzare al Ministero

richieste motivate per derogare a tale principio. Valutato il ricorrere di circostanze di comprovata necessità di copertura del servizio sul territorio e qualora non sia possibile, per motivazioni di carattere economico, affidare il servizio a personale legato alla SIAE da rapporto professionale esclusivo, il Ministero può autorizzare l'utilizzo di personale che eserciti anche altre attività, purchè in settori omogenei e compatibili con quelli attinenti ai rapporti con la S.I.A.E.

La previsione del rapporto professionale esclusivo quale regola generale non deve essere interpretata nel senso della necessità di un rapporto di lavoro subordinato, ma è volta a garantire, a parere di chi scrive, in modo rigido la neutralità e l'imparzialità del personale della SIAE nell'esercizio dei propri compiti istituzionali.

4. Poteri di accesso, ispezione e verifica

Analizziamo ora analiticamente i poteri, previsti dall'art.52 D.P.R. n.633/72, di cui sono stati investiti gli operatori della Società Italiana Autori ed Editori, pur nei limiti dei soggetti di cui al citato art. 74-quater, comma 6, del D.P.R. n.633/72.

Alla S.I.A.E. sono attribuiti poteri (istruttori, strumentali all'attività di controllo) di accesso, ispezione e verifica, intendendosi per accesso quella specifica attività mediante la quale l'organo accertatore si porta materialmente nei luoghi ove sia possibile reperire dati attinenti all'attività da verificare, anche contro la volontà del contribuente; l'ispezione consiste nell'esame diretto di tutti i libri contabili, registri, documenti e scritture che si trovano nei locali presso i quali viene effettuato l'accesso, compresi quelli la cui tenuta e conservazione non è obbligatoria, nonché in ogni attività di semplice controllo volto alla rilevazione dello stato aziendale; per verifica si intende, invece, qualsiasi altra attività di natura più complessa che presuppone un intervento tendente ad esaminare l'intera gestione dell'impresa o di parte di essa, al fine di accertarne la conformità alla normativa fiscale.

In forza del combinato disposto di cui agli artt.52 e 74-quater del D.P.R. n.633/72, nella sua attività di cooperazione con gli Uffici delle Entrate, la S.I.A.E. può, su richiesta degli stessi Uffici o d'iniziativa, disporre l'accesso di proprio personale (in possesso dei requisiti più volte ricordati nel corso del presente studio) nei locali destinati all'esercizio delle attività sottoposte ad imposta sugli intrattenimenti, delle imprese di spettacolo sottoposte a regime IVA normale e delle associazioni sportive dilettantistiche, Onlus ed altri soggetti che si avvalgono del regime tributario previsto dalla Legge 16 dicembre 1991, n.398, al fine di procedere ad ispezioni documentali, verificazioni e ricerche e ad ogni altra rilevazione ritenuta utile per l'accertamento dell'imposta e la repressione dell'evasione. Il predetto personale deve essere munito di apposita autorizzazione che ne indica lo scopo, rilasciata dal capo dell'ufficio da cui dipende.

Nel caso in cui gli operatori della S.I.A.E. intendano accedere in locali adibiti anche ad abitazione, si rende necessaria l'autorizzazione rilasciata dal Procuratore della Repubblica presso il Tribunale nella cui circoscrizione deve essere operato l'accesso medesimo.

Qualora debba accedere in locali diversi da quelli dettagliatamente indicati nel primo comma dell'art.52, il personale preposto dovrà preventivamente munirsi della necessaria autorizzazione del Procuratore della Repubblica competente, il quale la rilascerà, ai sensi del secondo comma del medesimo articolo, soltanto in caso di gravi indizi di violazioni delle norme del presente decreto, allo scopo di reperire libri, registri, documenti, scritture ed altre prove delle violazioni.

Di ogni accesso eseguito, il personale della S.I.A.E. deve redigere apposito processo verbale da cui risultino le ispezioni e le rilevazioni eseguite, le richieste fatte al contribuente o a chi lo rappresenta e le risposte ricevute. Il verbale deve essere sottoscritto dal contribuente o da chi lo rappresenta ovvero indicare il motivo della mancata sottoscrizione. Il contribuente ha diritto di averne copia.

5. Alla S.I.A.E. si applica lo Statuto dei diritti del contribuente

Alla S.I.A.E. sono stati, quindi, attribuiti, a far data dal primo gennaio 2000 e con le limitazioni di carattere oggettivo e soggettivo più volte indicate nel corso del presente studio, poteri di controlli sicuramente più ampi di quelli riconosciuti in vigore della precedente normativa di cui al D.P.R. n.640/72 e più intrusivi della privacy dei contribuenti sottoposti a vigilanza.

Questa investitura deve, però, fare i conti con le limitazioni e gli obblighi previsti in capo agli organi dell'Amministrazione finanziaria dal cosiddetto "Statuto del contribuente", approvato con la Legge 27 luglio 2000, n.212, applicabile anche alla S.I.A.E. in forza dell'art.17 (rubricato "Concessionari della riscossione").

Con questa legge, il legislatore ha inteso perseguire lo scopo di rendere più trasparente il rapporto tra il Fisco ed il cittadino, sancendo il principio fondamentale secondo cui tale rapporto deve essere improntato al *principio della collaborazione e della buona fede*, per riprendere il dettato dell'art. 10 della norma. In altre parole, il moderno assetto dei rapporti dovrà essere caratterizzato da criteri di collaborazione e buona fede, nonché certezza dei diritti del cittadino e, soprattutto, snellezza delle procedure.

In tale ottica, di interesse per il presente studio sono gli artt. 10, commi 2 e 3, e 12 della Legge n.212/2000 che analizziamo brevemente.

In forza di quanto disposto dall'art.10 (rubricato "Tutela dell'affidamento e della buona fede. Errori del contribuente"), al comma 2, il contribuente non è sanzionabile qualora lo stesso si sia *"conformato a indicazioni contenute in atti dell'amministrazione finanziaria, ancorché successivamente modificate dall'amministrazione medesima, o qualora il suo comportamento risulti posto in essere a seguito di fatti direttamente conseguenti a ritardi, omissioni o errori dell'amministrazione stessa"*.

Più importante e di maggior impatto risulta, sicuramente, essere il terzo comma, in forza del quale il contribuente non può comunque essere sanzionato qualora la violazione dipenda da *"obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione della norma tributaria o quando si traduce in una mera violazione formale senza alcun debito d'imposta"*.

Con riferimento alle *obiettive condizioni di incertezza* come causa di non punibilità, il legislatore fiscale aveva già avuto modo di esprimere analogo indirizzo nell'art.6, comma 2, del D.Lgs. n.472/97, che in questa sede non esaminiamo per brevità².

Di indiscutibile rilevanza sono sicuramente le disposizioni impartite all'Amministrazione finanziaria in genere dall'art.12 dello Statuto, in tema di diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali.

Il primo dei diritti riconosciuti al contribuente è quello secondo cui, *"tutti gli accessi, ispezioni e verifiche fiscali nei locali destinati all'esercizio di attività [d'impresa ovvero di lavoro autonomo] sono effettuati sulla base di esigenze effettive di indagine e controllo sul luogo."* Gli stessi interventi, limitativi della privacy del contribuente, devono svolgersi, salvi casi eccezionali ed urgenti da documentarsi adeguatamente, durante l'orario ordinario di esercizio delle attività e *"con modalità tali da arrecare la minore turbativa possibile allo svolgimento delle attività stesse nonché alle relazioni commerciali o professionali del contribuente"*.

In base a tale disposto, quindi, il direttore della sede territoriale della S.I.A.E., ovvero un suo funzionario delegato, dovrà adeguatamente motivare nell'autorizzazione all'accesso da rilasciare al proprio personale, ai sensi dell'art.52, comma primo, D.P.R. n.633/72, le effettive esigenze che giustifichino l'accesso.

Si ritiene che l'effettiva esigenza di un intervento in loco si manifesta solo qualora l'intervento stesso non possa essere realizzato in altro modo, per motivi comunque non dipendenti dalla volontà dell'organo procedente. Tali motivi possono essere ricondotti a tre categorie:

² è appena il caso di ricordare che, nella C.M. n.180/E del 10 luglio 1998, il Ministero delle Finanze ha avuto modo di precisare che si ha obiettiva incertezza quando si è di fronte a previsioni normative equivocate, *"tali da ammettere interpretazioni diverse e da non consentire, in un determinato momento, l'individuazione certa di un significato determinato"*.

- difficoltà / impossibilità di asportare dal luogo di esercizio dell'attività ispettiva dell'oggetto del controllo stesso (ad esempio: verifica dell'intero impianto contabile);
- timore che l'oggetto dell'attività ispettiva possa subire modifiche, alterazioni o essere addirittura distrutto, con grave pregiudizio per l'attività (ad esempio: riscontro del puntuale adempimento degli obblighi contabili; necessità di reperire ed acquisire documentazione di particolare valore probatorio);
- rifiuto del contribuente di esibire l'oggetto dell'attività (a seguito di formale richiesta dell'organo procedente).

Per quanto riguarda la previsione del rispetto dell'orario ordinario di esercizio dell'attività, da parte degli organi dell'Amministrazione finanziaria nell'esecuzione degli accessi, lo stesso può essere derogato in casi eccezionali ed urgenti (purchè adeguatamente motivati). L'autore ritiene che tali condizioni di necessità ed urgenza siano collegabili al rischio, ad esempio, di compromettere, con la dilazione dell'intervento, l'esito dell'attività ispettiva.

E' fuor di dubbio che le effettive esigenze di accesso, nonché le motivazioni in forza delle quali non è stato rispettato l'orario ordinario di esercizio dell'attività, dovranno essere formalizzate nel processo verbale di accesso (o altro verbale equiparato), redatto a cura del personale procedente; verbale che dovrà anche fornire prova delle ispezioni e le rilevazioni eseguite, le richieste fatte al contribuente o a chi lo rappresenta e le risposte ricevute.

Lo Statuto, all'art.12, comma 2, prevede, in capo al contribuente verificato, un diritto all'informazione nel senso che lo stesso deve essere informato, all'apertura di una verifica, delle *ragioni* che l'abbiano giustificata e dell'oggetto che la riguarda, della facoltà di farsi assistere da un professionista abilitato alla difesa dinanzi agli organi di giustizia tributaria, nonché dei diritti e degli obblighi che vanno riconosciuti al contribuente in occasione delle verifiche.

Nella prassi operativa, accesso durante, il personale della S.I.A.E. dovrà, in concreto, fornire al contribuente soggetto a controllo dettagli circa lo scopo della visita e la fonte di innesco (*ragioni della verifica*), nonché gli atti di gestione soggetti a controllo, l'arco temporale di riferimento e la specificazione dei tributi a tutela dei quali viene effettuato (*oggetto dell'intervento*).

Tali dettagli dovrebbero, peraltro, risultare dal processo verbale redatto in sede di accesso, anche se non espressamente disposto dalla norma in esame.

Altro diritto fondamentale, peraltro già previsto dall'art.52 D.P.R. n.633/72 e dalla prassi operativa degli organi dell'Amministrazione finanziaria (Guardia di Finanza ed Uffici Unici delle Entrate) e che anche la S.I.A.E. dovrà d'ora innanzi applicare, è quello di far risultare nel processo verbale delle operazioni compiute le osservazioni ed i rilievi del contribuente e del professionista che eventualmente lo assista.

Nel rispetto, poi, del principio di collaborazione tra il Fisco ed il cittadino, sancito dal ricordato art.10, comma 1, dopo il rilascio di copia del processo verbale di constatazione redatto al termine delle operazioni ispettive, il contribuente può comunicare entro sessanta giorni osservazioni e richieste che sono valutate dagli uffici impositori. L'avviso di accertamento non può essere emanato prima della scadenza del predetto termine, salvo casi di particolare e motivata urgenza.

Altra novità è costituita dal Garante del contribuente, previsto dall'art.13 dello Statuto ma non ancora istituito, cui il contribuente si può rivolgere *“nel caso ritenga che i verificatori procedano con modalità non conformi alla legge”*³, fatti salvi, ovviamente, i casi in cui esistano i presupposti per adire alle vie legali.

³ in particolare, l'art.13, comma 6, prevede che il cittadino verificato, o chiunque vi abbia interesse, possa rivolgersi per iscritto al Garante per lamentare *“disfunzioni, irregolarità, scorrettezze, prassi amministrative anomale o irragionevoli o qualunque altro comportamento suscettibile di incrinare il rapporto di fiducia tra cittadini ed amministrazione finanziaria”*

6. Poteri riconosciuti alla S.I.A.E.

Dopo aver trattato i vari momenti della riforma, si ritiene opportuno esaminare brevemente la recente Circolare Ministeriale che meglio chiarisce l'ambito operativo in cui possono essere esercitati dal personale della S.I.A.E. i poteri di accesso, ispezione e verifica. In particolare, la C.M. n.224/E/2000 chiarisce che la prevista cooperazione tra la S.I.A.E. ed il Dipartimento delle Entrate, tendente, lo ricordiamo, ad acquisire e reperire elementi utili ai fini dell'accertamento dell'IVA sugli spettacoli e dell'imposta sugli intrattenimenti e della repressione delle violazioni in tali settori, si sostanzia nell'esercizio dei seguenti poteri: a) controllo contestuale delle modalità di svolgimento delle manifestazioni, ivi compresa l'emissione, la vendita e la prevendita dei titoli di accesso, nonché delle prestazioni di servizi accessori; b) ispezione documentale secondo le norme e le facoltà di cui all'art.52 del D.P.R. IVA; c) redazione del processo verbale di vigilanza e controllo (contenente la semplice, ma dettagliata, descrizione delle operazioni svolte, delle domande rivolte al contribuente e delle sue dichiarazioni) ovvero, nel caso di violazioni riscontrate, il processo verbale di constatazione (riportante anche l'indicazione dell'autore della violazione stessa, pur se trattasi di persona diversa dal titolare o dal rappresentante legale); d) acquisizione, elaborazione e fornitura all'Anagrafe Tributaria ed al Ministero dei beni e delle attività culturali dei dati relativi alle attività spettacolistiche che gli organizzatori del settore devono comunicare alla S.I.A.E.

7. Poteri non esercitabili dalla S.I.A.E.

Nel ricordare ancora che l'esercizio di tali incisivi poteri di controllo (contestuale o documentale) spetta esclusivamente al personale ispettivo con rapporto professionale esclusivo (la cosiddetta limitazione soggettiva), il Ministero delle Finanze chiarisce che l'attività ispettiva della S.I.A.E. non può (e non deve) tradursi in una approfondita e complessiva valutazione della posizione dei contribuenti operanti nel mondo dello spettacolo in genere (compito, questo, già demandato alla Guardia di Finanza ed agli Uffici delle Entrate). Alla S.I.A.E. non sono, infatti, stati attribuiti gli ulteriori poteri (peraltro meno invasivi della privacy) di polizia tributari previsti dall'art.51 del D.P.R. IVA., non potendo quindi la stessa: 1) invitare i contribuenti a presentarsi presso i propri uffici per esibire documenti o scritture, fornire dati, notizie e chiarimenti rilevanti ai fini dell'eventuale accertamento nei loro confronti; 2) inviare a soggetti esercenti attività spettacolistiche o di intrattenimento questionari relativi a dati e notizie specifiche rilevanti all'accertamento, con invito a restituirli compilati e firmati.

Ancora, al personale ispettivo della Società non è consentito: 3) invitare contribuente qualunque ad esibire ovvero trasmettere documenti/fatture relativi a specifiche cessioni di beni o prestazioni di servizio ricevute; 4) richiedere a organi e amministrazioni dello Stato, enti pubblici economici, società ed enti assicurativi, ecc., la comunicazione di dati e notizie utili ai fini dell'accertamento; 5) richiedere copie o estratti degli atti e dei documenti depositati presso notai o altri pubblici ufficiali; 6) richiedere ai contribuenti (soggetti a controllo, ispezione o verifica) il rilascio di dichiarazione contenente l'indicazione dei rapporti intrattenuti con banche, poste, società fiduciarie o altri intermediari finanziari.

E, soprattutto, alla S.I.A.E. è inibito l'esercizio di un potere che si è negli ultimi anni dimostrato, per gli organi dell'Amministrazione Finanziaria (Guardia di Finanza ed Uffici delle Entrate) molto incisivo nell'attività di polizia tributaria. Stiamo parlando della facoltà di richiedere a banche e poste i rapporti con i clienti, ivi compresi conti correnti, libretti di deposito, cassette di sicurezza, ecc.

La Circolare del Ministero delle Finanze si sofferma, poi, a dare (cosa apprezzabile, ed apprezzata, dai contribuenti del settore e dalla S.I.A.E. stessa) istruzioni, in alcuni casi dettagliate ed in altri a titolo esemplificativo, sulle concrete modalità di esercizio dei nuovi poteri. Sempre ricordando (e richiamando) i doveri e gli obblighi in capo al personale della S.I.A.E. previsti dall'art.52 D.P.R. n.633/72 e dalla legge n.212/2000 (cosiddetto "Statuto del contribuente").

8. Funzione pubblica e privata della S.I.A.E.: possono coesistere?

Come tutti sanno, però, la S.I.A.E., oltre alla funzione pubblica di cui è investita, finalizzata alla tutela degli interessi erariali nel settore delle attività di spettacolo ed intrattenimento (in forza della esaminata riforma legislativa), esercita anche una altrettanto fondamentale funzione di natura privatistica tesa alla tutela del diritto d'autore. La Società Italiana Autori ed Editori, infatti, ha il compito di tutelare le opere dell'ingegno (quali, solo per citarne alcune, opere letterarie, musicali, testi di canzoni, sceneggiature) in forza di apposito mandato che viene dato da artisti e professionisti in genere, mediante il deposito delle opere medesime presso la S.I.A.E..

Nell'esercizio delle proprie funzioni pubbliche, il personale ispettivo sarà legittimato ad accedere all'interno di locali aziendali nella disponibilità di soggetti sottoposti alla vigilanza della S.I.A.E., rispettando le formalità e gli obblighi previsti dalla normativa fiscale, nonché le limitazioni soggettive ed oggettive già analizzate nel corso del presente articolo.

Parimenti, personale della S.I.A.E. potrà "accedere" (inteso, in questo secondo caso, in senso atecnico e non come potere legalmente previsto) all'interno di locali e sedi societarie al fine di rilevare eventuali irregolarità connesse con lo sfruttamento delle opere dell'ingegno tutelate dalla Società medesima. In questo caso il personale operante non dovrà rispettare alcuna formalità normativamente prevista, in quanto impegnato in attività avente rilevanza privatistica.

Ma come si possono contemperare le esigenze erariali con quelle privatistiche? I dati acquisiti nell'ambito dell'attività privatistica potranno essere, dalla S.I.A.E., utilizzati per eventuali contestazioni da verbalizzare in capo al contribuente nell'esercizio della funzione erariale?

Nell'esaminare i principi e criteri direttivi, sanciti dal legislatore nell'ambito della legge delega, relativi ai compiti da demandare ed ai poteri da attribuire alla S.I.A.E., da nessuna parte è dato rilevare un criterio idoneo a rispondere ai legittimi dubbi di chi scrive.

Parimenti nel decreto legislativo n.60/99, nella Convenzione Ministero delle Finanze-S.I.A.E. e nella C.M. n.224/E/2000 nulla è dato leggere in relazione al rapporto tra funzione erariale e funzione privatistica (ed eventuali reciproche limitazioni) del personale della S.I.A.E. stessa.

Nell'ottica di un più trasparente e collaborativo rapporto tra il Fisco ed il contribuente italiano nonché di una sentita esigenza (da parte degli operatori di spettacolo e della S.I.A.E. stessa) di certezza del diritto, sarebbe opportuno che, a parere di chi scrive nonché di eminenti giuristi, il legislatore o il Dicastero delle Finanze, con un proprio autorevole intervento chiarificatore, colmasse queste lacune. Tale intervento si avverte come necessario anche alla luce dello Statuto del contribuente, il cui art.13 prevede la possibilità per ogni soggetto interessato di inoltrare per iscritto, all'autorità garante, lamentele o segnalazioni circa *disfunzioni, irregolarità, scorrettezze, prassi amministrative anomale o irragionevoli o qualunque altro comportamento suscettibile di incrinare il rapporto di fiducia* tra cittadini e amministrazione finanziaria. Ben potendo rientrare, in mancanza di intervento chiarificatore, nella illimitata e vaga definizione *qualunque altro comportamento suscettibile* ogni atto, fatto o attività posta in essere da rappresentanti dell'Amministrazione Finanziaria (ivi compresi quelli della S.I.A.E., nell'esercizio contestuale di funzioni pubbliche e privatistiche), con facilmente immaginabili conseguenze.

Purtroppo a tutt'oggi, pur essendo ormai passati quattro anni dall'entrata in vigore dello Statuto dei diritti del contribuente e della Convenzione Ministero – S.I.A.E., nessuno si è ancora espresso.