

**Risposta n. 146**

**OGGETTO:** Istanza di interpello articolo 11, comma 1, lett.a), legge 27 luglio 2000, n.212 - Regime IVA della fornitura di terminali di gioco

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

**QUESITO**

La società ALFA (di seguito anche "società istante") - avente sede legale in uno Stato UE e rappresentata fiscalmente in Italia da Gamma, società di diritto italiano - fornisce una vasta gamma di prodotti, tecnologie e servizi ad organizzazioni operanti nel settore della lotteria e delle scommesse regolamentate.

In Italia, la società istante dovrà fornire a Beta, in qualità di aggiudicataria della concessione dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli (di seguito, per brevità, "ADM") per esercitare giochi numerici a totalizzatore nazionale, tutto quanto necessario in termini di dispositivi, componenti e software, affinché possa essere offerto il gioco agli utenti e siano raccolte le somme giocate.

Tale strumentazione per esercitare giochi numerici a totalizzatore nazionale è costituita da terminali da utilizzare presso i singoli esercenti e dal relativo "firmware", comprensivo di dispositivi periferici, drivers e dei sistemi operativi software necessari a far funzionare i terminali.

I terminali verranno importati in Italia da Paesi extraUE; l'importazione verrà effettuata utilizzando la partita IVA italiana della società istante. Successivamente, i terminali verranno consegnati presso un magazzino di Beta e da questa distribuiti ai propri concessionari. Essendo la società istante un soggetto non residente, Beta provvederà ad autofatturare i terminali ed i relativi componenti e servizi ai sensi di quanto previsto dall'art. 17, secondo comma, del d.P.R. n. 633 del 1972 (di seguito anche "Decreto IVA").

La società istante chiede chiarimenti in merito al regime IVA applicabile alla fornitura dei terminali da gioco a favore di Beta.

### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

La società istante ritiene che l'attività svolta consistente nella fornitura dei terminali da gioco debba considerarsi esente ai sensi dell'art. 10, primo comma, n. 6) del Decreto IVA.

A sostegno di tale soluzione interpretativa, la società istante richiama l'orientamento espresso sulla tematica di cui trattasi dall'ADM.

In particolare, l'ADM con la nota n. ... del ..., in merito all'inquadramento delle prestazioni di servizi rese dai produttori di sistemi di gioco, come la società istante, nei confronti dei concessionari, ha precisato che, normalmente, le prestazioni rese dal fornitore sono necessarie e indispensabili per effettuare la raccolta delle giocate

L'Agenzia delle Entrate, nella circolare n. 1/E del 3 gennaio 2001 aveva precedentemente chiarito che sono esenti solo le operazioni "relative" all'esercizio di tali attività e alla raccolta delle giocate e non più quelle "connesse" all'organizzazione delle operazioni.

La società istante fa presente che con la successiva circolare n. 10/E del 13 marzo 2006 l'Agenzia delle Entrate ha fornito parziali indicazioni sul concetto di "operazioni relative all'esercizio" dei totalizzatori e delle scommesse, ivi comprese le

operazioni relative alla raccolta delle giocate, chiarendo che le operazioni esenti a norma dell'articolo 10, primo comma, n. 6), del Decreto IVA sarebbero le operazioni attive poste in essere dai soggetti che organizzano le attività indicate nei medesimi numeri.

Ad avviso della società istante, tuttavia, tale interpretazione deve intendersi parzialmente superata dall'ADM, la quale, con la nota n. .... del ....., ha chiarito che i produttori dei sistemi di gioco possono essere considerati i destinatari del regime di esenzione IVA in relazione al contenuto dei rapporti contrattuali con il concessionario ed all'attività concretamente resa, secondo una valutazione operata sul caso concreto.

Nella medesima nota, l'ADM, in merito all'inquadramento delle operazioni effettuate dai produttori dei sistemi di gioco VLT nei confronti dei concessionari, applicando il concetto di raccolta delle giocate in senso stretto, ha affermato che "normalmente, le prestazioni rese dal fornitore sono necessarie ed indispensabili per effettuare la raccolta delle giocate tramite gli apparecchi VLT".

Sulla base di quanto precede, ad avviso della società istante, è corretto ritenere che la posizione dell'ADM vada interpretata nel senso che, laddove - come nel caso in esame - le prestazioni rese dal produttore (i.e. società istante) al concessionario (i.e. Beta) siano concretamente necessarie ed indispensabili per la raccolta delle giocate, secondo gli standard qualitativi imposti al concessionario stesso, sarà possibile applicare l'esenzione IVA anche a tali prestazioni.

La società istante precisa, infine, che, nel caso di riconoscimento dell'applicabilità del regime di esenzione, la stessa manterrà, comunque, il pieno diritto alla detraibilità dell'IVA assolta al momento dell'importazione dei terminali ai sensi di quanto disposto al comma 3 dell'art. 19 del Decreto IVA. Tale norma prevede, infatti, in deroga alla regola generale, la detraibilità dell'IVA assolta per svolgere attività esenti tra le quali sono comprese le operazioni "inerenti e connesse all'organizzazione ed all'esercizio" delle attività relative all'esercizio del gioco di cui all'art.10, primo comma, n. 6) del Decreto IVA.

Parimenti, ad avviso della società istante, è esclusa, nel caso in esame, l'applicazione del c.d. "pro-rata di detraibilità" di cui all'art. 19-bis del medesimo Decreto IVA.

#### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

Al fine di fornire i chiarimenti richiesti in merito al trattamento fiscale applicabile, ai fini IVA, alla fornitura dei terminali di gioco e dei relativi componenti, importati in Italia dalla società istante, è utile richiamare il quadro normativo e i documenti di prassi amministrativa più significativi ai fini che qui interessano, concernenti la disciplina IVA dell'esercizio del gioco e della raccolta delle giocate.

L'art. 135, n. 1, lett. i), della Direttiva 2006/112/CE prevede l'esenzione da IVA per *"le scommesse, le lotterie e altri giochi d'azzardo con poste di denaro, salvo condizioni e limiti stabiliti da ciascuno Stato membro"*.

Al riguardo, la Corte di Giustizia dell'Unione Europea, con la sentenza del 10 giugno 2010, causa C-58/09, ha chiarito che *"i termini con i quali sono state designate le esenzioni di cui all'art. 135, n. 1, della direttiva 2006/112, devono essere interpretati restrittivamente, dato che costituiscono deroghe al principio generale secondo cui l'IVA è riscossa per ogni prestazione di servizi effettuata a titolo oneroso da un soggetto passivo [...]. Inoltre, l'interpretazione dei termini di tale disposizione deve essere conforme agli obiettivi perseguiti dalle dette esenzioni e rispettare le prescrizioni derivanti dal principio di neutralità fiscale relativo al sistema comune di IVA [...]. Per quanto riguarda, nello specifico, le scommesse, le lotterie e gli altri giochi d'azzardo, occorre rilevare che l'esenzione di cui essi godono è motivata da considerazioni di ordine pratico, in quanto le operazioni di gioco d'azzardo mal si prestano all'applicazione dell'IVA, e non, come nel caso relativo a determinate prestazioni di servizi d'interesse generale in ambito sociale, dalla volontà di garantire a tali attività un trattamento più favorevole in materia di IVA [...]"*.

La disciplina nazionale in materia di esenzione IVA per le scommesse, le lotterie e gli altri giochi è recata dall'art. 10, comma 1, nn. 6), 7) e 9), del Decreto IVA ("*Sono esenti dall'imposta: [...] 6) le operazioni relative all'esercizio del lotto, delle lotterie nazionali, dei giochi di abilità e dei concorsi pronostici riservati allo Stato e agli enti indicati nel D.Lgs. 14 aprile 1948, n. 496, ratificato con L. 22 aprile 1953, n. 342, e successive modificazioni, nonché quelle relative all'esercizio dei totalizzatori e delle scommesse di cui al regolamento approvato con decreto del Ministro per l'agricoltura e per le foreste 16 novembre 1955, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 273 del 26 novembre 1955, e alla L. 24 marzo 1942, n. 315, e successive modificazioni, ivi comprese le operazioni relative alla raccolta delle giocate; 7) le operazioni relative all'esercizio delle scommesse in occasione di gare, corse, giochi, concorsi e competizioni di ogni genere, diverse da quelle indicate al numero precedente, nonché quelle relative all'esercizio del gioco nelle case da gioco autorizzate e alle operazioni di sorte locali autorizzate; [...] 9) le prestazioni di mandato, mediazione e intermediazione relative alle operazioni di cui ai nn. da 1) a 7) [...]*").

In base all'art. 1, comma 497, della legge n. 311 del 2004, il regime di esenzione di cui all'art. 10, primo comma, n. 6), del Decreto IVA si applica alla raccolta delle giocate con gli apparecchi da intrattenimento di cui all'art. 110, comma 6, lett. a) [cc.dd. AWP] e b) [cc.dd. VLT], del TULP, di cui al regio decreto 18 giugno 1931, n. 773, e successive modificazioni, "*anche relativamente ai rapporti tra i concessionari della rete per la gestione telematica ed i terzi incaricati della raccolta stessa*".

La circolare n. 21/E del 13 maggio 2005, relativamente ai rapporti tra concessionario e terzi incaricati della raccolta delle giocate con gli apparecchi di cui all'art. 10, comma 6, del TULP, ha specificato, fra l'altro, che il regime di esenzione riservato alle attività di raccolta delle giocate con i predetti apparecchi, non si applica, in ogni caso, alla locazione o ad altro contratto che trasferisce il possesso o la disponibilità degli apparecchi stessi (cfr. paragrafo 7.3).

Al riguardo, si è dell'avviso che i chiarimenti forniti con la citata circolare n.

21/E del 2005 debbano, in via generale, ritenersi validi anche per l'esercizio dei giochi numerici a totalizzatore nazionale tramite i terminali di gioco forniti dalla società istante e per i rapporti tra detta società e il concessionario Beta.

Pertanto, anche nel caso dell'esercizio del gioco con i terminali di cui trattasi, trova applicazione il principio, sopra richiamato, secondo cui l'esenzione non si applica, in ogni caso, alla locazione o ad altro contratto che trasferisce il possesso o la disponibilità delle apparecchiature di gioco.

Si ritiene, pertanto, che la fornitura dei terminali di gioco da parte della società istante debba essere, quindi, regolarmente assoggettata ad IVA con applicazione dell'aliquota nella misura ordinaria.

Peraltro, in senso contrario non assumono rilevanza significativa i chiarimenti resi dall'ADM nella nota n. ...del ....., richiamata dalla società istante, in quanto gli stessi vanno contestualizzati e rapportati alla fattispecie oggetto di approfondimento da parte dell'amministrazione specificamente competente in materia di giochi.

In particolare, l'ADM, con la citata nota prot. ....del ....., nel fornire il parere tecnico di competenza in merito all'inquadramento di un caso oggetto di interpello, riguardante non già la cessione di terminali di gioco e loro componenti (come nel caso in esame), bensì le prestazioni di servizi rese dal fornitore al concessionario, facendo riferimento al "concetto di raccolta delle giocate [...] in senso stretto", ha affermato che "normalmente, le prestazioni rese dal fornitore sono necessarie e indispensabili per effettuare la raccolta delle giocate tramite gli apparecchi VLT".

In altri termini, è il caso di evidenziare che l'orientamento espresso dall'ADM nella citata nota riguarda esclusivamente le prestazioni di servizi rese dal fornitore nei confronti del concessionario e non anche la fornitura e/o la messa a disposizione di beni relativi al sistema di gioco che, come chiarito, resta imponibile ad IVA secondo le regole ordinarie.

Tenuto conto del regime di imponibilità ad IVA al quale, nei termini anzidetti, è soggetta la fornitura dei terminali di gioco da parte della società istante, si fa presente,

per completezza di trattazione, che, per quanto riguarda l'imposta sul valore aggiunto assolta all'atto dell'importazione in Italia dei predetti terminali di gioco, trovano applicazione le regole ordinarie che disciplinano il diritto alla detrazione dell'imposta di cui agli artt. 19 e seguenti del Decreto IVA e, in particolare, il principio di carattere generale, in base al quale l'imposta è detraibile se relativa ad acquisti/importazioni di beni e di servizi utilizzati per effettuare operazioni imponibili (o equiparate).

Ad ogni buon conto, si segnala che la disposizione di cui all'art. 19, comma 3, lett. e-bis) del Decreto IVA, alla quale sembrerebbe riferirsi la società istante, è stata abrogata a decorrere dal 1 gennaio 2007, dall'art. 1, comma 35, della legge 27 dicembre 2006, n. 296.

**IL DIRETTORE CENTRALE**

**(firmato digitalmente)**