

## Giurisprudenza

# Acquisto di gettoni d'oro-premio, la detrazione non spetta

5 Maggio 2021

Mancano i presupposti del meccanismo che mira a sgravare interamente l'imprenditore dall'onere dell'Iva dovuta o assolta per tutte le sue attività economiche purché siano soggette all'imposta

immagine generica illustrativa  
image not found or type unknown

La società produttrice di programmi televisivi che acquista gettoni d'oro, rappresentanti oro da investimento da destinare in premio ai vincitori nel corso di uno dei programmi, non matura alcun diritto di detrazione dell'Iva. Lo ha precisato la Cassazione nella sentenza n. 7624 del 18 marzo 2021.

## I fatti

La controversia ha ad oggetto l'Iva 2004 che l'ufficio ha ritenuto indebitamente detratta da una Spa in relazione alle operazioni di acquisto di gettoni d'oro, messi in palio nell'ambito di manifestazioni a premio. La società e la sua controllante hanno impugnato il relativo avviso di accertamento, sostenendo che l'acquisto dei gettoni d'oro non si riferiva a manifestazioni a premio, bensì a giochi-spettacolo, privi delle finalità commerciali o pubblicitarie anche indirette, caratterizzanti le manifestazioni a premio e cioè quelle "...nelle quali è prevista l'assegnazione di premi da parte di emittenti radiotelevisive a spettatori presenti esclusivamente nei luoghi ove si svolgono le manifestazioni stesse, sempreché l'iniziativa non sia svolta per promozionale prodotti o servizi di altre imprese" (articolo 6, comma 1, lettera b), Dpr n. 430/2001).

Di conseguenza, a parere delle società, la circostanza che le manifestazioni "nelle quali è prevista l'assegnazione di premi da parte di emittenti radiotelevisive a spettatori presenti" non siano manifestazioni a premio, consentirebbe loro di non applicare l'indetraibilità dell'Iva agli acquisti di beni utilizzati per la loro effettuazione ex articolo 19, comma 2, Dpr n. 633/1972.

La Commissione tributaria provinciale e quella regionale hanno respinto il ricorso e il successivo appello delle società. In particolare, il giudice d'appello ha ritenuto che la manifestazione rientrasse

tra quelle a premio e che, ex articolo 19, comma 2, Dpr n. 633/1972, non fosse detraibile l'imposta relativa all'acquisto di beni utilizzati per tale manifestazione.

Le contribuenti hanno proposto ricorso per Cassazione, lamentando (anche) che la Ctr, in violazione di legge (articolo 19, comma 2, Dpr n. 633/1972, come interpretato in via autentica dall'articolo 5, legge n. 28/1999 e dall'articolo 6, comma 1, lettera b), Dpr n. 430/2001), non avrebbe tenuto conto che l'espressione "*beni o servizi utilizzati per l'effettuazione di manifestazioni a premio*" doveva intendersi riferita esclusivamente ai premi messi in palio dai soggetti promotori in occasione delle stesse manifestazioni.

Di conseguenza, i giochi-spettacolo, in relazione ai quali erano stati acquistati i gettoni d'oro, dovevano considerarsi programmi destinati a soddisfare esigenze di evasione e di divertimento del pubblico, senza alcuna finalità commerciale o pubblicitaria, quindi esenti da imposta, come confermato dalla circostanza che la Spa, non svolgendo l'attività di produzione e di commercializzazione o distribuzione di beni o servizi oggetto della promozione, non rispondeva alla nozione di soggetto promotore, richiesta dal legislatore ai fini dell'applicabilità dell'articolo 19, comma 2, Dpr n. 633/1972.

La Corte ha rigettato il motivo di ricorso chiarendo che, a seguito delle modifiche apportate dall'articolo 19, legge n. 449/1997 (anche) all'articolo 19, Dpr n. 633/1972, "*in nessun caso è detraibile l'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di beni o servizi utilizzati per l'effettuazione di manifestazioni a premio*" (Cassazione, n. 7624/2021).

## **Osservazioni**

La questione sottoposta all'esame dei giudici di legittimità riguarda se il meccanismo di detrazione dell'Iva sia operativo anche nelle fattispecie in cui l'imposta sia assolta per l'acquisto di gettoni d'oro da assegnare ai vincitori nel corso di manifestazioni a premio.

A seguito di un'attenta ricostruzione sistematica della disciplina, la Cassazione ha escluso tale possibilità sulla base delle caratteristiche dei beni ceduti, verificandone la coerenza con i principi elaborati in sede unionale.

Punto di partenza dell'analisi di legittimità è stato l'articolo 2, comma 3, lettera m), Dpr n. 633/72, secondo il quale "*non sono considerate cessioni di beni: ... m) le cessioni di beni soggette alla disciplina dei concorsi e delle operazioni a premio di cui al R.D.L. 19 ottobre 1938, n. 1933, convertito nella L. 5 giugno 1939, n. 957, e successive modificazioni*"

La disposizione, riferita ai premi corrisposti ai vincitori dei concorsi e ai partecipanti alle operazioni a premio, trova la propria *ratio* nella difficoltà tecnica di riscuotere l'imposta quando, in assenza di pagamento del corrispettivo per i beni che costituiscono oggetto dei premi, i vincitori sarebbero obbligati a versare solo l'Iva. Concorsi e operazioni a premio costituiscono oggetto di particolare disciplina ai fini Iva tanto che, nella fattispecie in esame, la Cassazione ha tenuto conto delle

modifiche apportate al Regio decreto legge n. 1938/1933 dalla legge n. 449/1997 e ha delineato il regime precedente alla legge n. 449, distinguendolo da quello successivo.

In particolare, l'articolo 19, legge n. 449/1997 ha innovato, in maniera sostanziale, le disposizioni stabilite dalla previgente disciplina (Rdl n. 1933/1938 e legge n. 384/1989) poiché ha soppresso la tassa di lotteria per i concorsi, commisurata a una percentuale del valore della massa dei premi, e la tassa di licenza per le operazioni a premio, computata in misura fissa.

Fino al 31 dicembre 1997, in assenza di una "cessione di beni" in senso stretto sulla base dell'esclusione dall'area d'imponibilità Iva ex articolo 2, comma 3, lettera m), Dpr n. 633/1972, l'organizzatore del concorso o dell'operazione a premi, non potendo acquisire il ruolo di consumatore finale, si liberava del peso economico corrispondente all'Iva versata per l'acquisto dei premi offerti, in quanto pur non potendo riversarla sul vincitore o sull'assegnatario del premio, poteva tuttavia portare in detrazione il tributo versato per l'acquisto del bene messo in palio ex articolo 19, Dpr n. 633/1972 (ss.uu. n. 3671/1997; Cassazione, n. 9070 e n. 9286 del 1997). Tuttavia, beneficiava della detrazione ma doveva versare la tassa di lotteria o quella di licenza, bilanciando così l'omesso incasso dell'Iva da parte dell'erario.

Tale regime è stato radicalmente modificato dall'articolo 19, legge n. 449/1997 che, da una parte ha abrogato (anche) l'articolo 7, commi 2 e 3, Dl n. 332/1989, sopprimendo le tasse suddette, dall'altra ha novellato l'articolo 19, Dpr n. 633/1972, prevedendo che *"in nessun caso è detraibile l'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di beni o servizi utilizzati per l'effettuazione di manifestazioni a premio"* e, infine, ha introdotto l'imposta sostitutiva del 20% sull'acquisto di beni e servizi non imponibili ai fini Iva, ad esclusione dei biglietti delle lotterie nazionali e delle giocate del lotto (articolo 19, comma 8, legge n. 449/1997). Quest'ultima imposta è una misura compensativa alternativa all'Iva, prevista al fine di evitare una doppia imposizione (Cassazione, n. 25907/2008).

Il legislatore ha così bilanciato l'esclusione dall'imponibilità delle operazioni di cessione dei premi ai vincitori/assegnatari non più con la tassa di lotteria o con quella di licenza, bensì con l'indetraibilità dell'Iva sull'acquisto dei premi. Tale scelta è pienamente rispondente al "sistema Iva" unionale, costituendo principio di giurisprudenza consolidato che il soggetto passivo d'imposta, che agisce in quanto tale allorché acquista un bene, ha diritto di detrarre l'Iva relativa a tale bene soltanto se lo utilizzi ai fini delle proprie operazioni imponibili (Cg Ue, C-734/19, punti 31 e 35; C-140/17, punto 34; C-126/14, punto 18).

Anche la giurisprudenza di legittimità (Cassazione, n. 4180/2019) ha affermato che, nel sistema dell'imposizione indiretta delle manifestazioni a premio, a differenza di quel che accadeva nel sistema precedente, a essere tassato non è il vincitore del premio, ma l'organizzatore della manifestazione, soggetto passivo che assume la veste di consumatore finale.

La cornice fiscale appena delineata resta distinta dal regolamento di delegificazione adottato ex

articolo 19, comma 4, legge n. 449/1997 e cioè dalle disposizioni dettate dal Dpr n. 430/2001 che regolamentano, invece, le modalità di svolgimento dei concorsi e delle manifestazioni a premio (durata, autorizzazioni, destinatari, partecipazione, vigilanza, ecc.) e che, non avendo alcun riflesso sul relativo trattamento fiscale a fini Iva, non consentono di riconoscere l'inoperatività del divieto di detrazione dell'Iva assolta per l'acquisto dei premi.

Al riguardo la Corte non ha accolto la prospettazione relativa agli articoli 6, comma 1, lettera b) e 5 del Dpr 430 citato, introdotta dalle società al fine di dimostrare l'estraneità sia del gioco-spettacolo al novero delle manifestazioni a premio, sia della Spa organizzatrice delle manifestazioni all'insieme dei soggetti promotori.

I giudici di piazza Cavour sono poi passati ad esaminare in concreto l'operazione effettuata e hanno chiarito che *“il giudizio, conformato dall'oggetto della pretesa impositiva, ha riguardato esclusivamente la detrazione dell'iva assolta sugli acquisti di gettoni d'oro destinati ad essere assegnati in premio a concorrenti di programmi televisivi, e non già l'iva assolta in relazione alla realizzazione complessiva del gioco-spettacolo...”*.

Il trattamento dell'operazione ai fini Iva è determinato sulla base della natura del bene oggetto sia dell'operazione a monte che di quella a valle, avendo avuto entrambe ad oggetto i gettoni d'oro. Tali gettoni costituiscono oro da investimento, hanno valore corrispondente al *“... valore intrinseco che può essere loro attribuito”* (CG UE, C-154/17, punto 28) e, come previsto sia dalla direttiva Iva che dall'articolo 10, comma 1, n. 11, Dpr n. 633/1972, le relative cessioni di oro da investimento sono esenti da imposta (cfr Cassazione, n. 12994/2000; n. 4327/2001; n.8286/2003). Di conseguenza la Cassazione, uniformandosi alla giurisprudenza eurounionale, ha ritenuto che, nella fattispecie, non siano configurabili i presupposti dell'esercizio del diritto di detrazione in quanto tale meccanismo mira a sgravare interamente l'imprenditore dall'onere dell'Iva dovuta o assolta nell'ambito di tutte le sue attività economiche purché queste ultime siano soggette all'imposta (CG UE, C-712/17, punto 30; C-132/16, punto 28).

di

**Romina Morrone**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/acquisto-gettoni-doro-premio-detrazione-non-spetta>