Giurisprudenza

Slot machine: no a esenzione Iva nei rapporti tra gestore e esercente

18 Agosto 2021

Rientrano nel regime agevolativo solo quelli in cui una delle parti è il concessionario, mentre esulano quelli esistenti tra il possessore degli apparecchi e il titolare del locale dove sono installati

immagine generica illustrativa
Image not found or type unknown

Con la sentenza n. 16951 del 16 giugno 2021 la Corte di cassazione ha delineato la corretta portata dell'esenzione dall'Iva di cui all'articolo 10, comma 1, n. 6) del Dpr n. 633/1972, statuendo che nell'ambito delle operazioni di raccolta delle giocate con apparecchi da intrattenimento (*slot-machines*) l'esenzione riguarda i rapporti intercorrenti tra concessionario e possessore-gestore degli apparecchi e tra concessionario e titolare dei locali ove gli stessi sono installati (esercente), ma non le operazioni poste in essere tra gestore ed esercente, in quanto esulanti da quelle relative alla raccolta delle giocate rese al concessionario.

Nell'ambito di un articolato ricorso per cassazione proposto dall'Agenzia delle entrate, che aveva visto disattendere le proprie tesi nei precedenti gradi di merito, la Corte di cassazione si è pronunciata sul tema del trattamento ai fini Iva delle operazioni relative alla raccolta delle giocate attraverso gli apparecchi da intrattenimento di cui all'articolo 110, comma 6, del Tulps.

Oggetto di interpretazione da parte della suprema Corte è la normativa risultante dal combinato disposto dell'articolo 10, comma 1, n. 6) del Dpr 633/1972 – "*Sono esenti dall'imposta:* [...] *6) le operazioni relative all'esercizio del lotto* [...]*, nonché quelle relative all'esercizio dei totalizzatori e delle scommesse* [...]*, ivi comprese le operazioni relative alla raccolta delle giocate*" – e dell'articolo 1, comma 497 della legge n. 311/2004 (Legge finanziaria 2005), il quale espressamente dispone l'applicazione dell'esenzione *ex* articolo 10, comma 1, n. 6), "*alla raccolta delle giocate con gli apparecchi da intrattenimento di cui all'articolo 110, comma 6, del* [Tulps]*, e*

successive modificazioni, anche relativamente ai rapporti tra i concessionari della rete per la gestione telematica ed i terzi incaricati della raccolta stessa".

Giova precisare, come anche illustrato nella motivazione della sentenza in commento, che la gestione telematica degli apparecchi da intrattenimento è riservata allo Stato che la esercita per mezzo di un'apposita rete – di proprietà dell'Amministrazione autonoma dei monopoli di Stato (Aams) – affidata in concessione a soggetti terzi, titolari di un'apposita autorizzazione amministrativa per l'installazione e la messa in esercizio degli apparecchi (cosiddetto nullaosta).

A sua volta, la raccolta delle giocate viene svolta dal concessionario o tramite una propria organizzazione o avvalendosi di soggetti terzi – che non assumono alcun ruolo indipendente nella gestione e nell'esercizio del gioco lecito – i quali possono essere i gestori/possessori degli apparecchi ovvero gli esercenti/detentori dei locali in cui le macchine sono installate e nei quali vengono materialmente effettuate le giocate.

Come si può evincere dalla lettura del citato articolo 1, comma 497, l'esenzione dall'Iva è chiaramente disposta "*relativamente ai rapporti tra i concessionari* [...] *ed i terzi incaricati della raccolta stessa*", dunque sia che i terzi incaricati siano i possessori/gestori degli apparecchi sia che essi siano gli esercenti/detentori dei locali in cui gli apparecchi sono installati (in relazione a tale ultimo caso è stato altresì precisato che *l'esenzione Iva si applica esclusivamente ove tra concessionario ed esercente vi sia un rapporto diretto e che abbia a oggetto la raccolta "in senso stretto" delle giocate* (vedi articolo "***Slot machine: imponibili a Iva i compensi corrisposti dai gestori***").

Nella prassi commerciale si è tuttavia affermata un'organizzazione della raccolta delle giocate che non si esaurisce nel rapporto concessionario-gestore-giocatore o concessionario-esercente-giocatore, ma che vede il soggetto gestore stipulare contratti di natura privatistica, con diversi esercenti, aventi ad oggetto la fornitura degli apparecchi e l'affidamento della raccolta delle giocate ai secondi, costituendosi dunque un rapporto concessionario-gestore-esercente-giocatore.

In tale contesto si è posto il tema se le operazioni intrattenute, nell'ambito di tali tipi di contratti, tra gestori ed esercenti potessero rientrate nel campo di applicazione dell'esenzione dall'Iva disposta dall'articolo 10, comma 1, n. 6) già citato.

Secondo il consolidato orientamento dell'Agenzia delle entrate – già espresso con la **circolare n. 21/2005** e con la risposta ad **interpello n. 226/2019** – la risposta non può che essere negativa, essendo "*riconducibili nell'ambito applicativo dell'esenzione i rapporti contrattuali in cui una delle parti è necessariamente il concessionario*" e dunque solo i "*rapporti tra il concessionario e l'esercente e quelli tra il concessionario e il possessore degli apparecchi, c.d. gestore, in quanto entrambi i soggetti indicati provvedono per incarico del concessionario alla raccolta delle giocate*" (*cfr*. pagina 15, circolare n. 21/2005).

Con la sentenza in commento, pronunciandosi per la prima volta sull'argomento, la Corte di cassazione ha avvallato la tesi dell'amministrazione finanziaria, chiarendo che:

1. l'esenzione dall'Iva in esame, presupponendo che le operazioni di raccolta delle giocate siano poste in essere nell'esercizio di un'attività di gioco riservata allo Stato, comporta l'inconfigurabilià di "*un'attività di raccolta delle giocate posta in essere da soggetti privi di un affidamento diretto da parte del concessionario, avuto riguardo alla riserva esclusiva dell'attività in suo favore e alla impossibilità per il soggetto cui è stato affidato tale compito da parte del concessionario di subaffidarlo a terzi*"
2. di conseguenza, "*l'eventuale attività legittimamente posta in essere nell'ambito dei rapporti instaurati fra l'esercente e il gestore può riguardare solo ulteriori prestazioni di servizi diverse da quelle della raccolta delle giocate rese al concessionario (quali, ad esempio, la messa a disposizione dei locali, la vigilanza sul corretto funzionamento delle macchine* [...]*) e, in quanto tale, esula dalla fattispecie agevolatrice*"
3. tale conclusione "*è imposta anche dall'ordinamento eurocomunitario*", sia con riferimento alle disposizioni della VI direttiva in materia di Iva (*rectius*: dell'articolo 135, lettera i), direttiva 112/2006/Ce), nella parte in cui prevede che siano esonerate dall'imposta "*le scommesse, le lotterie e altri giochi d'azzardo con poste in denaro, salvo condizioni e limiti stabiliti da ciascuna Stato membro*", sia con riferimento alla giurisprudenza della Corte di giustizia che "*ha escluso che potesse essere qualificata quale operazione di scommessa la prestazioni di servizi consistente nel fornire personale, i locali e le attrezzature necessari per la raccolta delle scommesse, laddove l'oggetto e le quotazioni di tali scommesse sono stabiliti dal beneficiario di tale prestazione (cfr. Corte Giust., 13 luglio 2006,* United Utilities*)*»".

La suprema Corte ha infine respinto la tesi, valorizzata invece dalla Ctr, secondo cui nel caso di specie potesse trovare applicazione l'esenzione dall'Iva per le operazioni accessorie di cui all'articolo 12 del Dpr n. 633/1972, in quanto tale norma presuppone "*che entrambe le prestazioni siano indirizzate in favore del medesimo destinatario*", perciò non risultando invocabile nel caso al vaglio della Corte "*in cui la prestazione principale ha quale diretto beneficiario in soggetto (il concessionario), mentre quella ritenuta accessoria uno diverso (il gestore)*".

di
Nicola Usai

URL: https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/slot-machine-no-esenzione-iva-nei-rapporti-gestore-e-esercente