

Risposta n. 605

OGGETTO: Attività di verifica di conformità delle piattaforme di gioco on line - Regime di esenzione ex articolo 10, comma 1, n. 6), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972 n. 633

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

QUESITO

La società ALFA è uno dei principali operatori a livello nazionale nel settore dei giochi e delle scommesse ed ha avuto l'affidamento della concessione avente ad oggetto le attività e le funzioni per la realizzazione e conduzione della rete per la gestione telematica del gioco lecito mediante gli apparecchi da divertimento ed intrattenimento previsti dall'articolo 110, comma 6, del Testo Unico delle Leggi di Pubblica Sicurezza (T.U.L.P.S.), di cui al Regio Decreto 18 giugno 1931, n. 773

ALFA è, inoltre, un concessionario abilitato all'esercizio e alla raccolta, presso punti vendita siti su tutto il territorio nazionale, di giochi pubblici, ivi incluse le scommesse ippiche e sportive, in virtù di distinte convenzioni di concessione stipulate con l'Amministrazione autonoma dei monopoli di Stato, (in seguito "AAMS" o "ADM").

ALFA è, infine, abilitata all'esercizio e alla raccolta a distanza di giochi pubblici, ivi incluse le scommesse sportive ed ippiche, ai sensi dell'art. 24 della legge 7 luglio

2009, n. 88 (c.d. giochi "on line"), in virtù dell'atto di convenzione per il rapporto di concessione n....., stipulato con l'AAMS ai sensi del comma 13, lett. a), del citato art. 24 della legge n. 88 del 2009. Nello specifico, la concessione (cfr. allegati n. 2 e n. 3) ha ad oggetto "le attività e le funzioni per l'esercizio tramite raccolta a distanza, con esclusione di raccolta presso luoghi pubblici con apparecchiature che ne permettano la partecipazione telematica, di uno o più dei seguenti giochi pubblici:

- a) scommesse sportive;
- b) scommesse ippiche;
- c) concorsi a pronostici sportivi ed ippici;
- d) giochi di ippica nazionale;
- e) giochi di abilità, inclusi i giochi di carte in modalità di torneo;
- f) bingo".

La disciplina normativa del gioco a distanza è contenuta nell'art. 24, commi da 11 a 26, della legge n. 88 del 2009. Il comma 12 del suddetto art. 24 dispone che con provvedimenti del direttore generale dell'Amministrazione autonoma dei monopoli di Stato si provvede all'istituzione dei singoli giochi, alla definizione delle condizioni generali di gioco e delle relative regole tecniche, anche d'infrastruttura, nonché della posta unitaria di partecipazione al gioco, alla individuazione della misura di aggi, diritti o proventi, ed alla variazione della misura del prelievo. Il successivo comma 26 stabilisce, poi, che "con provvedimento del direttore generale dell'Amministrazione autonoma dei monopoli di Stato, sulla base di apposito progetto di fattibilità tecnica redatto dal partner tecnologico, è stabilita la data dalla quale decorrono, in tutto o in parte, gli obblighi di cui ai commi da 11 a 25".

In attuazione delle descritte previsioni normative sono stati emanati alcuni decreti che hanno disciplinato in dettaglio le modalità di funzionamento dei giochi e gli obblighi da rispettare nell'offerta a distanza degli stessi. I suddetti decreti prevedono che le piattaforme di gioco online siano obbligatoriamente soggette ad una verifica di conformità delle stesse rispetto alle relative regole tecniche, prima di poter

essere impiegate nell'attività di offerta del gioco lecito e di raccolta delle somme giocate a distanza.

Il primo decreto che è stato emanato in attuazione del citato comma 12 dell'art. 24 della legge n. 88 del 2009 è il Decreto del Direttore Generale dell'Amministrazione autonoma dei monopoli di Stato del 5 febbraio 2010 che contiene la "Disciplina dei giochi di abilità nonché dei giochi di sorte a quota fissa e dei giochi di carte organizzati in forma diversa dal torneo con partecipazione a distanza".

Nell'art. 1, comma 3, dedicato alle definizioni, si stabilisce che per certificazione si intende "la certificazione della piattaforma di gioco, del generatore di numeri casuali e delle applicazioni dei giochi resa da un organismo di certificazione accreditato, secondo quanto previsto dal presente decreto e dai collegati provvedimenti di AAMS".

Nel successivo art. 2, comma 1, si prevede, poi, che "Ai fini dell'autorizzazione all'esercizio dei giochi di cui all'articolo 1, commi 1 e 2, anche in circuito di gioco, il concessionario inoltra ad AAMS apposita istanza, corredata dal progetto della piattaforma di gioco e dalla certificazione resa da un organismo di certificazione accreditato, recante, tra l'altro, esito positivo della verifica tecnica diretta ad accertare la conformità della piattaforma di gioco e del generatore di numeri casuali. Successive modifiche delle caratteristiche essenziali del progetto della piattaforma sono subordinate alla preventiva approvazione di AAMS e all'eventuale rinnovo della certificazione". Infine, in base all'art. 14, al progetto di gioco deve essere allegata "la certificazione dell'applicazione del gioco resa da un organismo di certificazione accreditato".

Il suddetto Decreto del Direttore Generale dell'Amministrazione autonoma dei monopoli di Stato del 5 febbraio 2010 è stato sostituito dal Decreto del Ministero dell'economia e delle finanze del 10 gennaio 2011 relativo anch'esso alla "Disciplina dei giochi di abilità nonché dei giochi di sorte a quota fissa e dei giochi di carte organizzati in forma diversa dal torneo con partecipazione a distanza".

Le norme di questo secondo Decreto dedicate alla certificazione delle

piattaforme di gioco sono sostanzialmente analoghe a quelle del precedente Decreto del 5 febbraio 2010.

In particolare, nell'art. 1, comma 3, dedicato alle definizioni, si stabilisce che per certificazione si intende "la certificazione della piattaforma di gioco, del generatore di numeri casuali e delle applicazioni dei giochi, resa da un ente di certificazione accreditato, ai sensi del Regolamento (CE) n. 765/2008 del Parlamento europeo e del Consiglio del 9 luglio 2008, da un organismo nazionale di accreditamento o di altro Stato, secondo quanto previsto dal presente decreto e dai collegati provvedimenti di AAMS".

Nel successivo art. 2, comma 1, si prevede, poi, che "Ai fini dell'autorizzazione all'esercizio dei giochi di cui all'art. 1, commi 1 e 2, anche in circuito di gioco, il concessionario inoltra ad AAMS apposita istanza, corredata dal progetto della piattaforma di gioco e dalla certificazione recante l'esito positivo della verifica tecnica diretta ad accertare la conformità della piattaforma di gioco e del generatore di numeri casuali ai requisiti riportati nelle linee guida rese disponibili da AAMS sul proprio sito istituzionale. Successive modifiche delle caratteristiche essenziali del progetto della piattaforma sono subordinate alla preventiva approvazione di AAMS e all'eventuale rinnovo della certificazione, secondo le modalità definite nelle citate linee guida".

In base all'art. 14 al progetto di gioco deve essere allegata "la certificazione recante l'esito positivo della verifica tecnica diretta ad accertare la conformità del progetto di gioco".

L'attività di certificazione, oltre ad essere affidata ad appositi organismi accreditati, deve essere svolta secondo le specifiche regole definite dall'AAMS in linee guida appositamente adottate dalla medesima Amministrazione.

Anche nei decreti successivamente emanati e che hanno disciplinato le altre forme di gioco è contenuta la disciplina sulla certificazione delle piattaforme di gioco online, fatta eccezione per alcuni giochi in relazione ai quali le operazioni di verifica sono effettuate direttamente dall'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli per il tramite

del partner tecnologico (la Sogei) (cfr. Decreto Ministeriale del 18 marzo 2013, n. 47 recante la "Disciplina delle scommesse a distanza a quota fissa con interazione diretta fra giocatori su eventi sportivi e su eventi non sportivi"; Decreto Direttoriale prot. 125882/2018 del 18 luglio 2018, che contiene l'attuale "Disciplina del gioco del Bingo con partecipazione a distanza).

Nell'ultima versione delle Linee Guida per la certificazione della piattaforma di gioco ver. 2.0 del 1 giugno 2018, Prot. R.U.: 179608/2018, emanate da ADM si precisa, tra l'altro, quanto segue: "La certificazione deve essere richiesta direttamente dal concessionario, che deve rivolgersi ad un ODV riconosciuto da ADM. L'elenco aggiornato di tali Organismi è mantenuto da ADM stessa ed è consultabile sul sito internet <http://www.adm.gov.it>". Pertanto, gli ODV [Organismi di valutazione] che possono certificare le piattaforme di gioco online sono soltanto quelli riconosciuti da ADM e risultanti dall'elenco pubblicato sul relativo sito. Inoltre, sempre secondo le Linee Guida, l'ODV predispone al concessionario, sulla base di un modello fornito da ADM, il report contenente l'esito della verifica di conformità condotta sulle soluzioni tecnologiche adottate dal sistema di gioco di quest'ultimo.

Nelle medesime Linee Guida viene ribadito che "Successive modifiche delle caratteristiche essenziali sia del progetto della piattaforma sia dell'applicazione di gioco, sono subordinate alla preventiva approvazione di ADM e all'eventuale rinnovo della certificazione". Le Linee Guida chiariscono, altresì, che tutti i costi relativi alla certificazione della piattaforma e al suo successivo mantenimento sono a carico del concessionario.

Ciò posto, la società istante, al fine di adempiere al suddetto obbligo normativo di certificazione, ha stipulato un contratto con un ODV accreditato, denominato BETA.

Il suddetto contratto prevede, tra l'altro, che la verifica di conformità debba essere condotta tenendo conto dei requisiti previsti dal Decreto Direttoriale di AAMS del 10 gennaio 2011, dal Decreto Ministeriale del 18 marzo 2013, n. 47 (sulle

scommesse a distanza a quota fissa con interazione diretta fra giocatori), nonché dalle Linee Guida per Organismi di Certificazione della piattaforma di gioco ver. 2.0 del 1 giugno 2018, Prot. R.U.: 179608/2018.

Nell'espletamento dell'attività di verifica di conformità, l'ODV è, pertanto, tenuto al rispetto di tutte le suddette disposizioni normative anche di carattere regolamentare. La verifica prevede, inoltre, lo svolgimento di un audit annuale al fine di verificare che tutte le piattaforme di gioco utilizzate siano sempre conformi ai requisiti previsti dalla normativa sul gioco a distanza. Ne consegue che l'ODV deve svolgere l'attività in modo da garantire la continua conformità delle piattaforme di gioco online alle specifiche e ai livelli di servizio fissati da ADM.

ALFA chiede chiarimenti in merito al trattamento IVA dell'attività di verifica di conformità delle piattaforme di gioco svolta da BETA sulla base degli obblighi contrattuali assunti con la società istante.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Ad avviso della società istante, le prestazioni aventi ad oggetto le verifiche obbligatorie di conformità delle piattaforme di gioco rese da BETA in qualità di ODV accreditato rientrano nell'ambito della disposizione di esenzione da IVA di cui all'articolo 10, comma 1, n. 6), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972 n. 633 e successive modificazioni ed integrazioni, in quanto dette prestazioni sono necessarie e indispensabili per la raccolta delle giocate.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Al fine di fornire i chiarimenti richiesti in merito al trattamento fiscale applicabile, ai fini IVA, alle prestazioni di servizi di certificazione effettuati da BETA, in qualità di "ODV", relativamente alle piattaforme online gestite dalla società istante,

è utile richiamare il quadro normativo e i documenti di prassi amministrativa più significativi 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 d.P.R. n. 633 del 1972 (*"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*".

Per quanto riguarda la qualificazione dei servizi di certificazione/verifica che l'ODV (i.e. la società BETA) fornisce alla società istante, tenendo conto della citata normativa che regola l'attività di certificazione degli ODV - la quale stabilisce, in particolare, il carattere obbligatorio e propedeutico di detta attività rispetto all'esercizio e alla raccolta a distanza di giochi pubblici (da parte della società istante) - nonché della disciplina di dettaglio di tale attività recata dalle linee guida predisposte da ADM, si ritiene che le prestazioni di servizi aventi ad oggetto la certificazione obbligatoria di conformità delle piattaforme di gioco online rispetto alle relative regole tecniche costituiscano servizi necessari e imprescindibili, senza i quali la società istante non potrebbe provvedere ad effettuare l'attività di raccolta delle giocate.

In considerazione di tali caratteristiche, si ritiene che i servizi aventi ad oggetto la certificazione delle piattaforme di gioco online resi dalla società BETA, in qualità di ODC, alla società istante rientrino nell'ambito applicativo della disposizione di esenzione da IVA di cui all'art. 10, comma 1, n. 6), del D.P.R. n. 633 del 1972.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)