

Risposta n. 89

OGGETTO: *Articolo 10, primo comma, n. 6), 7), e 9), del Dpr n. 633/1972 – trattamento IVA dell’attività di procacciamento della clientela e di conclusione di contratti di gioco a distanza*

Con l’interpello specificato in oggetto è stato esposto il seguente

QUESITO

La società **Alfa** è un concessionario dell’Agenzia delle Dogane e dei Monopoli per l’esercizio e la raccolta a distanza dei giochi, ai sensi dell’articolo 24 della legge 7 luglio 2009, n. 88, in virtù dell’atto integrativo della convenzione di concessione (di seguito atto integrativo) stipulato con la predetta Agenzia.

L’atto integrativo 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 giochi pubblici, già oggetto della concessione in essere assegnata al concessionario stesso”*. L’accesso ai giochi da parte dei clienti è subordinato alla previa conclusione di un contratto di conto di gioco tra il cliente e **Alfa**, che disciplina le modalità di apertura e di funzionamento del conto di gioco, stabilendo, altresì, le regole di partecipazione ai giochi.

Il citato atto integrativo prevede all’articolo 5, comma 1, che il *“Concessionario è tenuto ad esercitare le attività e le funzioni affidate in concessione nel rispetto delle prescrizioni (...) per mezzo di organizzazione propria o di terzi...”*.

In attuazione della citata previsione, **Alfa** intende stipulare con soggetti terzi una nuova tipologia di contratto per lo svolgimento delle attività di promozione e diffusione dei contratti di conto di gioco.

Alfa, in particolare, dichiara di volersi avvalere di una nuova figura di mandatario dedito alla conclusione di contratti di conto di gioco con potenziali clienti, denominato “*Supervisor*”. Il *Supervisor* si affianca agli attuali punti di commercializzazione (di seguito, “*PVR*”), anch’essi mandatarî dell’incarico per la conclusione dei contratti di conto di gioco.

Oltre ad operare autonomamente e direttamente per la stipula dei contratti di gioco *on line*, il *Supervisor* assisterà i punti di commercializzazione nella loro attività di procacciamento della conclusione di contratti di gioco, espletando, tra l’altro, le seguenti attività:

- supportare i punti di commercializzazione nell’individuazione di nuova clientela e nelle fasi di trattativa per la conclusione di contratti di conto di gioco;
- interfacciarsi con la società istante per la risoluzione di eventuali problematiche riscontrate dai punti di commercializzazione e/o dai clienti finali, al fine di favorire la stipula del contratto;
- verificare, attraverso visite periodiche, che i materiali promozionali forniti dalla società istante ai punti di commercializzazione per l’espletamento dell’attività di procacciamento di conti di gioco, siano congrui alle dimensioni degli stessi punti e che il loro utilizzo rispecchi gli standard contrattuali e normativi;
- assicurarsi, attraverso visite periodiche, che i punti di commercializzazione utilizzino in modo corretto i materiali promozionali forniti e comunicare alla società istante le informazioni relative agli approvvigionamenti che sono necessari per ciascun punto;

- organizzare e definire la rete dei punti di commercializzazione presente nell'area geografica di propria competenza;
- provvedere alla formazione del titolare del punto di commercializzazione e del personale preposto alla promozione dei conti di gioco con riferimento ai seguenti aspetti: (i) formazione tecnico-giuridica sulle modalità lecite di promozione commerciale dei conti di gioco; (ii) formazione tecnica all'uso del portale della società istante per gli adempimenti connessi alla stipula del contratto di conto di gioco e per essere in condizione di fornire al cliente finale le necessarie informazioni sull'uso degli applicativi di gioco; (iii) organizzazione di sessioni periodiche di aggiornamento sui prodotti di gioco e sulle relative funzionalità tecniche;
- intervenire direttamente nelle trattative per la conclusione dei contratti di conto di gioco, al fine di coadiuvare e assistere il punto di commercializzazione nell'espletamento della sua attività.

Con documentazione integrativa presentata in data 22 novembre 2018, **Alfa** ha precisato che intende affidare le funzioni di *Supervisor* a “*soggetti che, nel corso degli anni, hanno maturato una specifica esperienza nel settore e si sono creati diverse Reti di clienti*”, quali, in particolare:

- “*ex titolari o attuali titolari di agenzie di scommesse ippiche e sportive;*
- *ex titolari o attuali titolari di sale gioco dove sono installati gli apparecchi da intrattenimento AWP (c.d. slot) e/o VLT;*
- *ex titolari di concessione per il gioco online;*
- *altre figure operanti nel settore del gioco lecito. In particolare, il Supervisor può essere anche un Punto di commercializzazione (c.d. PVR), che viene scelto in considerazione delle capacità dimostrate nel procacciare nuovi clienti e delle conoscenze acquisite sulle caratteristiche dei prodotti della Società”.*

Al *Supervisor* sono affidati in concreto i seguenti compiti:

1) Operare autonomamente e direttamente nell'attività di procacciamento della conclusione di Contratti di gioco a distanza.

Il *Supervisor* procaccia direttamente e autonomamente la conclusione di contratti di conto di gioco a distanza proponendo ai potenziali giocatori la sottoscrizione del relativo contratto. Nell'espletamento dell'attività di convincimento alla conclusione del contratto di conto di gioco, il *Supervisor* evidenzia il livello qualitativo e quantitativo dei prodotti di gioco offerti dal sito di **Alfa** e, quindi, le caratteristiche e le specificità dell'intrattenimento ludico proposto. Se il potenziale cliente decide di stipulare il contratto di conto di gioco, la riconducibilità della conclusione di detto contratto all'opera del *Supervisor* è tracciata in fase di registrazione del medesimo cliente sul portale di gioco di **Alfa**, tramite un codice previamente consegnato al cliente dallo stesso *Supervisor*. Tale codice – evidenzia **Alfa** – individua il *Supervisor* che ha procacciato la conclusione del contratto (nonché il punto di commercializzazione presso il quale il cliente potrà usufruire dei servizi di ricarica del conto di gioco).

Alfa puntualizza che, per quanto attiene alla fase preliminare di individuazione dei potenziali nuovi clienti cui proporre la conclusione del contratto di conto di gioco, il *Supervisor* si rivolge alla rete storica dei propri clienti (che non siano già clienti di **Alfa**). Il *Supervisor* si occupa, poi, della ricerca diretta di ulteriori potenziali clienti, che avviene con varie modalità, quali – a titolo esemplificativo e non esaustivo – le seguenti:

a) contatti diretti con le persone presenti nelle fiere e negli eventi del settore del gioco lecito (che normalmente sono giocatori e, quindi, potenziali clienti);

b) contatti diretti tramite Internet con giocatori, avvalendosi dei “*Social Web*”, dei “*Forum Web*” e dei “*Blog Web*”;

c) contatti diretti con i giocatori e gli spettatori nel corso di tornei di gioco (ad esempio, presso i casinò);

d) contatti diretti con i giocatori presso agenzie di scommesse ippiche e sportive;

e) contatti diretti con le persone che partecipano a campagne promozionali organizzate sul territorio da **Alfa** o dal *Supervisor*;

f) passaparola dei clienti diretti verso loro amici e conoscenti, con relativa richiesta di registrazione sui portali di gioco.

2) Operare direttamente nell'attività di procacciamento della conclusione di Contratti di gioco a distanza insieme al PVR.

Nell'ambito di questa specifica attività, il *Supervisor* si reca abitualmente presso i PVR della propria rete al fine di individuare, di incontrare e di introdurre potenziali nuovi clienti. **Alfa** precisa che l'attività svolta per convincere i potenziali clienti a stipulare il contratto è la stessa descritta al suddetto punto 1), con l'unica differenza che essa è svolta congiuntamente al PVR, rivolgendosi ad un soggetto che frequenta il locale dello stesso PVR. Anche la tracciatura del cliente avviene con le medesime modalità, a mezzo inserimento codice, descritte al punto precedente.

3) Collaborare nell'attività di procacciamento della conclusione dei Contratti effettuata dai PVR e coordinare l'esecuzione della suddetta attività per conto della Società istante.

Riguardo a quest'ultima attività, **Alfa** fa presente che si tratta dell'attività tipicamente svolta dagli intermediari che rivestono un ruolo apicale, come gli agenti generali, gli agenti capi-area, ecc., nei confronti dei rispettivi subagenti. È un'attività articolata, finalizzata interamente al procacciamento della conclusione di contratti di gioco a distanza, che viene svolta collaborando e coordinando l'attività dei PVR, mediante un continuo affiancamento nell'esecuzione della suddetta attività di procacciamento. In altri termini, il *Supervisor* opera affinché vengano procacciati i contratti di gioco a distanza dai PVR della propria rete, assistendo e affiancando questi ultimi.

L'attività del *Supervisor* è remunerata in misura percentuale rispetto all'utile lordo o alla raccolta realizzata con l'attività di procacciamento dei contratti, svolta sia in via diretta e autonoma che in collaborazione con i punti di commercializzazione, al netto delle commissioni riconosciute a questi ultimi.

Tanto premesso, **Alfa** chiede se la predetta remunerazione sia esente da Iva ai sensi dell'articolo 10, primo comma, numeri 6), 7) e 9), del Dpr n. 633 del 1972.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Alfa ritiene che la remunerazione spettante al *Supervisor* sia esente da Iva, ai sensi dell'articolo 10, primo comma, numeri 6), 7) e 9), del Dpr n. 633 del 1972.

Trattandosi, nel caso di specie, di un mandato alla conclusione di contratti di conto di gioco – esenti da Iva ai sensi dei numeri 6) e 7) dell'articolo 10, primo comma, del Dpr n. 633 del 1972 – **Alfa** è del parere che anche la complessiva attività svolta dal *Supervisor* ricada nell'ambito applicativo del punto 9) della medesima disposizione, con conseguente esenzione da imposta.

Del resto, la modalità di determinazione del corrispettivo spettante al *Supervisor* è commisurata alle somme raccolte sulla base dei contratti di gioco conclusi sia direttamente che in collaborazione con i punti di commercializzazione dal medesimo coordinati.

L'attività del *Supervisor* è, in sostanza, finalizzata nella sua interezza al procacciamento della conclusione di contratti di gioco a distanza, che viene svolta non solo direttamente, ma anche e soprattutto collaborando e coordinando l'attività dei punti di commercializzazione. Peraltro, evidenzia **Alfa**, poiché i punti di commercializzazione prestano il loro incarico in via occasionale e in modo non sistematico e organizzato, risulta necessario affiancare agli stessi un operatore che

collabori con loro nell'esercizio dell'attività di procacciamento dei Contratti di gioco.

A supporto della suesposta tesi, **Alfa** richiama i chiarimenti forniti dall'Amministrazione finanziaria con circolare n. 25 del 1979 e con le risoluzioni n. 77 del 1998 e n. 354 del 2007, nonché la giurisprudenza della Corte di giustizia europea (si veda Corte di giustizia, sentenza 3 aprile 2008, C-124/07), secondo cui l'attività intermediaia può essere anche scomposta in vari servizi distinti, effettuati da diversi soggetti, senza che venga meno il regime di esenzione.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 10, primo comma, numero 9), del Dpr n. 633 del 1972, prevede che sono esenti da Iva le *“prestazioni di mandato, mediazione e intermediazione relative alle operazioni di cui ai numeri da 1) a 7)”* della medesima disposizione.

Tra le operazioni cui fa rinvio il numero 9) rientrano 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 decreto legislativo 14 aprile 1948, n. 496 (...) 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 le foreste 16 novembre 1955 (...) e successive modificazioni, ivi comprese le operazioni relative alla raccolta delle giocate”* (si veda l'articolo 10, primo comma, numero 6), nonché le operazioni *“relative all'esercizio delle scommesse in occasione di gare, corse, giuochi, concorsi e competizioni di ogni genere, diverse da quelle indicate al numero precedente, nonché quelle relative all'esercizio del giuoco nelle case da giuoco autorizzate e alle operazioni di sorte locali autorizzate”* (si veda l'articolo 10, primo comma, numero 7).

Con la risoluzione n. 354/E del 6 dicembre 2007, concernente le attività di *“mandato, mediazione ed intermediazione”* relative alle operazioni di cui all'articolo 10, primo comma, del Dpr n. 633 del 1972, l'Amministrazione

finanziaria ha chiarito che *“l’intermediazione non costituisce una figura negoziale specifica, e nell’ambito della stessa possono ricondursi tutte le ipotesi contrattuali che comportano, comunque, una interposizione nella circolazione dei beni e servizi. A titolo meramente esemplificativo la risoluzione n. 77 del 1998 citata ricomprende nel novero di tale figura negoziale i contratti di mandato, agenzia e mediazione, non escludendo che possano riferirsi all’attività di intermediazione anche altri schemi negoziali”*. L’esenzione in argomento, tuttavia, è applicabile a condizione che le prestazioni di mandato, mediazione e intermediazione siano strettamente collegate e connesse con le operazioni di cui ai numeri da 1) a 7) del citato articolo 10 del Dpr n. 633 del 1972 (si veda la risoluzione n. 343/E del 2008).

Ciò posto, in relazione al caso in esame, Alfa ha rappresentato che intende avvalersi della figura del c.d. *Supervisor*, con cui stipulerà dei contratti in cui saranno previste una serie di attività riconducibili direttamente o indirettamente al procacciamento della conclusione di contratti di gioco a distanza con potenziali clienti.

A tal fine, si osserva che l’articolo 5, comma 2, lettera g), dell’atto integrativo di convenzione dispone, tra l’altro, che il concessionario *“è tenuto a osservare e/o far rispettare, nell’eventuale attività di promozione e diffusione dei giochi oggetto di convenzione, dei relativi contratti di conto di gioco e di rivendita della carta di ricarica, il divieto di intermediazione per la raccolta del gioco a distanza nonché il divieto di raccolta presso luoghi fisici, anche per il tramite di soggetti terzi incaricati, anche con apparecchiature che ne permettano la partecipazione telematica”*.

Ciò posto, con specifico riferimento all’attività di procacciamento della clientela e di conclusione dei contratti da parte dei c.d. *Supervisor* che l’istante ha dichiarato di voler effettuare, la scrivente, stante il predetto divieto di intermediazione previsto dall’atto integrativo stipulato con l’Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, non ritiene allo stato possibile fornire la relativa qualificazione ai

fini Iva della predetta attività, non risultando chiaro se l'attività rappresentata costituisca o meno attività di intermediazione vietata dall'atto integrativo.

La differente attività che il *Supervisor* si impegna a svolgere in favore della **Alfa**, avente finalità divulgativa, promozionale e organizzativa dei giochi a distanza offerti da **Alfa** per mezzo dei Punti di commercializzazione (PVR) e caratterizzata da una serie ampia e articolata di prestazioni (tra cui l'organizzazione e il supporto dei punti di commercializzazione e il raccordo tra gli stessi punti e **Alfa**, la verifica dell'utilizzo del materiale promozionale da parte dei punti di commercializzazione e la formazione dei titolari dei predetti punti e del personale ad essi preposto) concretizza una prestazione che solo in via mediata e indiretta può correlarsi alla conclusione dei contratti di conto di gioco e, perciò, la relativa remunerazione risulta assoggettabile ad Iva con applicazione dell'aliquota ordinaria.

Per quanto concerne infine il richiamo, operato da **Alfa**, alla giurisprudenza della Corte di giustizia europea, si fa presente che lo stesso non può considerarsi conferente rispetto al caso di specie. Infatti, si rammenta, oltre al carattere restrittivo con cui devono essere interpretate le ipotesi di esenzione Iva (si veda, in proposito, la costante giurisprudenza della stessa Corte di Giustizia europea, tra cui anche la stessa sentenza resa nella causa C-124/07, richiamata da **Alfa**), che i principi giurisprudenziali espressi per le ipotesi di esenzione diverse dai giochi e dalle scommesse non possono applicarsi, *mutatis mutandis*, alle attività di gioco e di scommessa, atteso che gli scopi sottesi alle esenzioni in tale ultimo ambito non coincidono con quelli alla base di altre ipotesi di esenzione Iva (si veda la sentenza della Corte di giustizia europea del 13 luglio 2006, C-89/05, relativamente alla non estendibilità della giurisprudenza in tema di esenzione Iva delle operazioni di giroconto all'esenzione Iva in tema di gioco e scommessa).

IL DIRETTORE CENTRALE *ad interim*
(firmato digitalmente)