

Risposta n. 760/2021

OGGETTO: Applicazione dell'IVA ai servizi resi ai soggetti che esercitano l'attività di raccolta scommesse

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

QUESITO

Alfa, istante, è una società di diritto estero che opera oggi come bookmaker autorizzato organizzando, gestendo ed offrendo i servizi di scommessa su eventi sportivi ed altro. In particolare, la Società svolge in Italia attività di raccolta scommesse con vincita in denaro su rete fisica (c.d. rete gaming a terra) attraverso i c.d. Punti di Raccolta.

L'istante è titolare della Concessione italiana per la raccolta su rete fisica n. *xxxxx*, ai sensi dell'articolo 1, comma 643, della Legge 23 dicembre 2014, n. 190, e della Concessione italiana per la raccolta su rete fisica n. 4584, ai sensi dell'articolo 10, comma 9-octies, del Decreto Legge 2 Marzo 2012, n. 16 convertito con modificazioni dalla Legge 26 aprile 2012, n. 44, nonché della Concessione italiana per la raccolta a distanza dei giochi pubblici (GAD) n. *xxxxx*, rilasciata dall'agenzia delle Dogane e dei Monopoli (ADM) ai sensi dell'articolo 24 della Legge 7 luglio 2009, n. 88.

A parere dell'istante, la disciplina IVA prevede che siano esenti 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 D.M. 16 novembre 1955 (e successive modificazioni), ivi comprese le operazioni relative alla raccolta delle giocate (articolo 10, primo comma, n. 6 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633). L'articolo 1, comma 467, della L. n. 311 del 2004 ha stabilito che l'esenzione in oggetto si applica anche alla raccolta delle giocate con gli apparecchi da intrattenimento di cui all'articolo 110, comma 6, del R.D. 18 giugno 1931, n. 773 (apparecchi assoggettati al prelievo unico erariale istituito dall'articolo 39 del D.L. 30 settembre 2003 n. 269, conv. L. 24 novembre 2003 n. 326). L'articolo 1, comma 533, della L. 266 del 2005 ha tuttavia stabilito che, ai fini dell'esenzione, l'Amministrazione autonoma dei Monopoli di Stato definisce i requisiti che devono possedere i terzi incaricati della raccolta delle giocate da parte dei concessionari della rete telematica.

La società, inoltre, rileva che al numero 7) del primo comma dell'articolo 10, d.P.R. n. 633 del 1972, è disposta l'esenzione IVA per *"le operazioni relative all'esercizio delle scommesse in occasione di gare, corse, giochi, concorsi e competizioni in 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"*.

L'istante rileva anche che l'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, con la nota prot. N. 27604 del 31 marzo 2014, su richiesta dell'Amministrazione Finanziaria, si è pronunciata sull'indispensabilità di talune attività relative all'esercizio dei giochi ed alle operazioni di raccolta delle giocate, ai fini dell'applicazione del regime di esenzione IVA sull'acquisto dei relativi servizi da parte dei concessionari. Nello specifico, ADM ha avuto modo di chiarire quanto segue:

- per quanto concerne il rapporto contrattuale tra il concessionario e il soggetto che fornisce la piattaforma di gioco *"lo stesso è ammesso in base alle [...] norme*

convenzionali e rappresenta una soluzione comune nel settore del gioco a distanza";

- le attività rese al concessionario dal soggetto che fornisce la piattaforma di gioco *"sono essenziali per garantire il corretto funzionamento dell'offerta di giochi";*

- il rapporto tra il concessionario e il fornitore *"può ricomprendere una serie di attività necessarie e indispensabili per effettuare la raccolta dei citati giochi";*

Da ultimo, la società precisa che l'Agenzia delle Entrate non ha fornito alcun chiarimento in materia ma è intervenuta unicamente in risposta a specifiche domande di interpello (Risposta nr. 583 del 14 dicembre 2020). In tali occasioni, la stessa ha più volte ribadito il concetto secondo il quale l'esenzione IVA di cui all'articolo 10 del d.P.R. n. 633 del 1972 è applicabile unicamente nei casi in cui i servizi prestati da terzi a favore del concessionario *"rivestono i caratteri di necessità e di indispensabilità per effettuare la raccolta delle giocate"*.

Nel merito dell'attività svolta, la Società chiarisce che, in quanto operatore autorizzato di scommesse sportive e società di gioco online, al fine della corretta operatività delle proprie prestazioni, opera con diversi operatori di servizi informatici per ottenere la fornitura di prestazioni altamente specifiche e funzionali all'esercizio della propria attività tipica. In particolare, la società riceve l'erogazione di servizi informatici - i quali appaiono necessari per l'espletamento dei servizi per il gioco online relativi alle proprie concessioni dianzi evidenziate (Concessione (GAD) n. *xxxxx* - dai seguenti Fornitori (qui di seguito anche i "Fornitori"):

i. *Beta*, titolare della piattaforma software *xxxxx*;

ii. *Gamma*, titolare della piattaforma software *xxxxx*;

iii. *Delta*, società che provvede alla fornitura di informazioni e statistiche, nonché di soluzioni tecniche sofisticate nel mondo dello sport;

.....

.....

.....

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Al fine di individuare correttamente il regime IVA applicabile alle transazioni commerciali evidenziate, l'istante esprime le seguenti questioni di diritto.

La società, in via preliminare, osserva che le operazioni esenti IVA, pur presentando tutti i requisiti del presupposto di imposta (e quindi l'elemento oggettivo, l'elemento soggettivo e la territorialità), non sono assoggettate ad IVA sulla base di valutazioni di opportunità assunte direttamente in sede legislativa.

Il fondamento della esenzione va ricercato volta per volta in ragioni di varia natura: talora si tratta di scelte determinate da motivazioni di finalità sociale e volte a favorire i consumatori finali allo scopo di ridurre l'effetto incrementale del prezzo a seguito dell'IVA; altre volte si intende evitare che l'imposta possa provocare distorsioni su alcuni settori merceologici; in qualche occasione poi l'esenzione è finalizzata ad assicurare la neutralità dell'imposta rispetto al ciclo produttivo (come ad esempio per le operazioni in cui non è possibile detrarre l'IVA sugli acquisti).

Come noto, il novero delle fattispecie di esenzione si presenta limitato, circoscritto rigorosamente ai casi tipizzati dal legislatore in considerazione del loro carattere derogatorio rispetto alla regola generale dell'assoggettamento ad IVA.

Tali fattispecie sono previste dall'articolo 10 del d.P.R. n. 633 del 1972.

Con riferimento al caso di specie, la società rappresenta che è titolare della Concessione (GAD) n. xxxxx con riferimento al gioco on-line svolto in Italia.

Nello specifico, le operazioni svolte dalla Società con riguardo alle suddette licenze rientrano nel novero delle operazioni esenti di cui all'articolo 10, primo comma, numeri 6 e 7 del d.P.R. n. 633 del 1972.

Secondo l'istante è necessario rilevare come le operazioni "accessorie" alle operazioni esenti vanno considerate a loro volta esenti ai fini IVA in virtù dello stretto rapporto funzionale che le lega all'operazione principale giacché perdono specifica autonomia ai fini dell'applicazione dell'imposta; ciò in ragione del noto principio "

accessorium sequitur principale".

In sostanza, le prestazioni accessorie e strumentali seguono lo stesso trattamento IVA delle operazioni principali a cui accedono. In virtù del principio di accessorietà l'operazione accessoria viene pertanto attratta nel regime di esenzione.

L'individuazione del nesso di accessorietà deve, pertanto, avvenire ricorrendo ai principi elaborati dalla giurisprudenza comunitaria - e recepiti da codesta Amministrazione finanziaria - secondo i quali l'operazione è accessoria ad una operazione principale quando non costituisce per il destinatario un fine a sé stante, bensì il mezzo per fruire nelle migliori condizioni dell'operazione principale.

L'operazione accessoria è, quindi, quella che accede a quella principale allo scopo di integrarla, completarla o renderla possibile.

Al riguardo, l'articolo 12 del d.P.R. n. 633 del 1972 stabilisce che: "*Il trasporto, la posa in opera, l'imballaggio, il confezionamento, la fornitura di recipienti o contenitori e le altre cessioni o prestazioni di servizi, effettuati direttamente dal cedente o prestatore ovvero per suo conto e a sue spese, non sono soggetti autonomamente all'imposta nei rapporti tra le parti dell'operazione principale.*

Se la cessione o prestazione principale è soggetta all'imposta, i corrispettivi delle cessioni o prestazioni accessorie imponibili concorrono a formarne la base imponibile".

La suddetta disposizione codifica nel nostro ordinamento il principio "*accessorium sequitur principale*" con riguardo a talune operazioni che in virtù dello stretto rapporto funzionale che le lega ad un'altra (operazione principale) - perdono specifica autonomia ai fini dell'applicazione dell'imposta.

Il legislatore indica analiticamente ed espressamente cinque attività (trasporto, posa in opera, imballaggio, confezionamento, fornitura di altri recipienti o contenitori) da considerarsi univocamente riconducibili al regime di accessorietà, individuando in tal modo "prestazioni accessorie tipiche", contrapposte alle "altre cessioni o prestazioni di servizi", che rappresentano una categoria generica, eterogenea e

residuale.

In ordine alla qualificazione del rapporto di "accessorietà", la società specifica che l'Agenzia delle entrate, con la Risoluzione n. 230 del 15 luglio 2002, ha già chiarito che *"perché si delinei un rapporto di accessorietà tra due prestazioni non è sufficiente che la prima assicuri una generica utilità all'attività, considerata nel suo insieme, posta in essere dal prestatore che realizza a valle l'operazione (o le operazioni) principale/i. Occorre piuttosto che la prestazione accessoria formi un tutt'uno con l'operazione principale e non solo che questa sia resa possibile o più agevole in funzione dell'effettuazione della prestazione accessoria (..) Quanto precede risulta chiaramente dalla lettura dell'articolo 12, primo comma, del D.P.R. n. 633 del 1972 in cui il carattere di accessorietà viene riconosciuto ad alcune prestazioni quali trasporto, posa in opera, imballaggio, che a loro volta, presuppongono a valle un collegamento diretto con un'operazione di cessione di un bene ovvero una prestazione nell'ambito di un appalto e simili"*.

Inoltre, si aggiunge che *"occorre in particolare che le prestazioni accessorie siano effettuate proprio per il fatto che esiste una prestazione principale, in combinazione con la quale possono portare ad un determinato risultato perseguito"*.

Conclusivamente sono accessorie solo le operazioni poste in essere dal medesimo soggetto in necessaria connessione con l'operazione principale alla quale, quindi, accedono e che hanno, di norma, la funzione di integrare, completare o rendere possibile la detta prestazione o cessione principale".

Sul punto anche la Risoluzione n. 120 del 28.5.2003 ha successivamente ribadito la necessità di un rapporto diretto e funzionale tra operazione principale ed operazione accessoria.

Con specifico riferimento ai servizi di carattere informatico, l'istante evidenzia che gli stessi presentano sicuramente un carattere in qualche modo ibrido, poiché possono essere considerati strumentali/accessori laddove si sostanziano in attività direttamente collegate alla realizzazione della prestazione principale (ad esempio, il

server occorrente per erogare la prestazione principale). Sono, invece, da considerarsi prestazioni autonome e non accessorie qualora siano rivolte a finalità specifiche diverse rispetto alla esecuzione della prestazione principale (ad esempio, le piattaforme di customer care).

In linea di principio, pertanto, le prestazioni informatiche ottenute dalla Società istante, così come previste nei contratti con i Fornitori dei servizi, possono essere ascrivibili sul piano teorico ad entrambe le categorie con la conseguenza che:

- i servizi strumentali/accessori potrebbero considerarsi esenti ai fini IVA, ovvero - i servizi con finalità autonome potrebbero essere gravati da IVA.

Secondo la società, nel caso di specie, risulta obiettivamente incerta la natura di prestazioni esenti ai fini IVA con riferimento alle prestazioni di servizi rese dai Fornitori alla Società.

A fronte della situazione dinnanzi evidenziata, l'istante ritiene che nel caso di specie sussistano delle criticità in ordine alla corretta definizione delle operazioni accessorie in ambito IVA.

Ai fini dell'Imposta sul Valore Aggiunto, l'istante ritiene che i corrispettivi relativi a tutte le prestazioni di servizi rese dai Fornitori alla Società debbano ritenersi operazioni esenti IVA, in quanto:

a) l'attività tipica svolta da parte della Società, in quanto Concessionario del gioco lecito, rientra nelle operazioni esenti IVA di cui all'articolo 10, primo comma, numeri 6 e 7, del d.P.R. n. 633 del 1972;

b) tutte le prestazioni rese dai Fornitori concernenti la connettività verso il sistema di gioco e scommesse telematiche nazionali rappresentano operazioni necessarie e funzionali per l'esercizio delle operazioni (principali) relative alle scommesse online in occasione di giochi online, gare, corse, giochi sportivi in relazione alla Concessione ADM per la raccolta a distanza dei giochi pubblici n. xxxxx di cui la Società istante è titolare.

c) le prestazioni rese dai Fornitori si configurano pertanto come prestazioni

accessorie giacché è possibile individuare gli elementi caratteristici delle operazioni accessorie: un'operazione principale alla quale va collegata quella accessoria, al fine di integrarla, completarla o renderla possibile (c.d. principio di utilità).

In sostanza, nel caso di specie è chiara la sussistenza del rapporto di accessorietà poiché sussiste un nesso di dipendenza funzionale della prestazione accessoria rispetto a quella principale; in altri termini, la prestazione accessoria (effettuata dai Fornitori) è effettuata proprio per il fatto che esiste una prestazione principale (attività di scommesse online effettuata dalla Società).

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare occorre rilevare che la società istante ha chiesto di conoscere il trattamento IVA delle prestazioni offerte dai propri Fornitori e che, oltre a quanto rappresentato nell'istanza, ha anche provveduto ad inviare alla scrivente la documentazioni integrativa richiesta con rituale procedura, integrata successivamente con ulteriore documentazione.

La società istante ritiene che le prestazioni rese dai propri Fornitori possano essere considerate, ai fini dell'IVA, come accessorie a quelle rese dalla stessa nell'esercizio della propria attività di raccolta scommesse.

Nel merito delle operazioni accessorie, riprendendo l'exkursus fatto dalla società istante, si evidenzia che ciascuna operazione assume autonoma rilevanza agli effetti dell'IVA secondo il regime impositivo proprio (i.e. imponibilità o esenzione); tale regola generale, tuttavia, può essere derogata in presenza di operazioni complesse in relazione alle quali è necessario verificare se le stesse costituiscano, da un punto di vista economico-funzionale, un unicum inscindibile.

In linea di principio, più prestazioni, formalmente distinte, devono essere considerate come una prestazione unica quando sono:

- tra loro collegate attraverso un vincolo di accessorietà, caratterizzato dalla miglior fruizione di un servizio grazie ad un altro ad esso ancillare;
- strettamente connesse al punto da formare, oggettivamente, un'unica prestazione economica indissociabile, la cui scomposizione avrebbe carattere artificiale (cfr. CGE sentenza del 29 marzo 2007, causa C-111/05).

Al riguardo, l'articolo 12 del d.P.R. n. 633 del 1972 stabilisce che le cessioni "*o prestazioni accessorie ad una cessione di beni o ad una prestazione di servizi, effettuate direttamente dal cedente o prestatore, ovvero per suo conto e a sue spese, non sono soggette autonomamente all'imposta nei rapporti fra le parti dell'operazione principale*".

In base al principio secondo cui "*accessorium sequitur principale*", le operazioni accessorie concorrono, pertanto, alla formazione della base imponibile dell'operazione principale, ne assumono lo stesso trattamento fiscale e sono soggette alla medesima aliquota IVA.

Sul punto, l'Amministrazione finanziaria [cfr., tra l'altro, risoluzione n.337/E del 2008] ha avuto modo di chiarire che si considerano accessorie le operazioni che:

- integrano, completano o rendono possibile l'operazione principale;
- sono rese dal medesimo soggetto che esegue l'operazione principale, anche a mezzo di terzi, ma per suo conto e a sue spese;
- sono rivolte al medesimo soggetto nei cui confronti è resa l'operazione principale.

In altri termini, perché si delinei un vincolo di accessorietà tra due operazioni, è necessario che le stesse convergano verso la realizzazione di un unico obiettivo, rispondendo all'esigenza di offrire al cliente, secondo le proprie specifiche esigenze, il miglior risultato possibile. Sul punto, la risoluzione n. 230/E del 15 luglio 2002 ha precisato che, ai fini del riconoscimento della natura accessoria di un'operazione, non è sufficiente che la stessa renda possibile o più agevole l'operazione principale, dovendo costituire un unicum economico con la stessa.

Anche la Corte di Giustizia europea (cfr. sentenza 25 febbraio 1999, causa C349/96, punti 29 e 30) si è espressa in materia, precisando che *"tenuto conto della duplice circostanza che, da un lato, dall'art. 2, n. 1 della sesta direttiva, discende che ciascuna prestazione di servizio deve essere considerata di regola come autonoma e indipendente e che, dall'altro, la prestazione costituita da un unico servizio sotto il profilo economico non deve essere artificialmente divisa in più parti per non alterare la funzionalità del sistema dell'IVA, occorre individuare gli elementi caratteristici dell'operazione di cui trattasi per stabilire se il soggetto passivo fornisca al consumatore, considerato come consumatore medio, più prestazioni principali distinte o un'unica prestazione. Va sottolineato che si configura una prestazione unica in particolare nel caso in cui uno o più elementi devono essere considerati nel senso che costituiscono la prestazione principale, mentre uno o alcuni elementi devono essere considerati come una prestazione accessoria o alcune prestazioni accessorie cui si applica la stessa disciplina tributaria della prestazione principale. Una prestazione deve essere considerata accessoria ad una prestazione principale quando essa non costituisce per la clientela un fine a sé stante, bensì il mezzo per fruire nelle migliori condizioni del servizio principale offerto dal prestatore (sentenza 22 ottobre 1998, cause riunite C-308/96 e C-94/97, Madgett e Boldwin, Rac. pag. I-6229, punto 24"*.

Sul punto, anche la Suprema Corte di Cassazione con la sentenza del 16 novembre 2011, n. 24049, ha avuto modo di chiarire che *"la prestazione accessoria deve essere, dunque, strumentale a quella principale e avere il fine di permettere l'effettuazione o la migliore fruizione della prestazione principale; cioè (...), l'elemento decisivo è rappresentato dal fatto che l'operazione accessoria si configuri essenzialmente come un mezzo per il completamento o la realizzazione della operazione principale (...)"*.

Quanto sopra illustrato, nel merito della fattispecie prospettata, si ritiene che le prestazioni di servizi rese dai Fornitori dell'istante non possano essere considerate, ai fini dell'IVA, operazioni accessorie a quelle rese dalla società ai propri clienti

giocatori.

Infatti, come più volte precisato anche dall'istante, per essere considerate accessorie a quella principale, le prestazioni devono:

- integrare, completare o rendere possibile l'operazione principale;
- essere rese dal medesimo soggetto che esegue l'operazione principale ,
anche a mezzo di terzi, ma per suo conto e a sue spese;
- essere rivolte al medesimo soggetto nei cui confronti è resa l'operazione principale.

Nel caso in esame, come palesemente rappresentato, le prestazioni non sono effettuate dal medesimo soggetto, bensì:

- dalla società istante, per quanto concerne le prestazioni ipotizzate principali
- dai propri Fornitori, per quanto concerne le ipotizzate prestazioni accessorie.

Inoltre, neanche il terzo requisito viene soddisfatto; infatti, le prestazioni non sono rivolte allo stesso soggetto, ma le "principali" ai clienti dell'istante, mentre le "accessorie" all'istante stesso.

Atteso ciò, appare evidente che le prestazioni ricevute dalla società istante non possono essere ritenute accessorie a quelle dalla stessa rese ai propri clienti.

Passando all'analisi delle prestazioni svolte dalle società fornitrici dell'istante, giova preliminarmente evidenziare che l'individuazione del regime IVA applicabile a tutte specifiche prestazioni indicate nell'istanza presuppone l'appuramento di alcune circostanze fattuali (essenzialmente in termini di necessità ed indispensabilità) che fuoriescono dal campo di applicazione dell'interpello.

Pertanto, con la presente risposta, sulla base del quadro normativo e di prassi esistente, si forniscono indicazioni di carattere generale sulla cui base sarà il contribuente a definire, prestazione per prestazione, la ricorrenza delle condizioni previste dalla legge per l'applicazione del regime di esenzione, senza che su questo profilo si producano gli effetti propri dell'interpello ai sensi dell'articolo 11 dello Statuto dei diritti del contribuente.

Ai sensi dell'articolo 10, primo comma, n. 6), del Decreto del Presidente della Repubblica del 26 ottobre 1972 n. 633 sono esenti dall'IVA, tra le altre, *"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 (...) nonché quelle relative all'esercizio dei totalizzatori e delle scommesse (...), ivi comprese le operazioni relative alla raccolta delle giocate"*.

Ai sensi del successivo n. 7), sono parimenti esenti *"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"*.

Il n. 9) del citato articolo 10, primo comma, del d.P.R. n. 633 del 1972 prevede il regime di esenzione anche per le prestazioni di mandato, mediazione e intermediazione relative alle operazioni di cui ai numeri da 1) a 7) dell'articolo 10.

In merito all'esenzione dall'IVA per le scommesse, le lotterie e gli altri giochi d'azzardo, prevista dall'articolo 135, n. 1, lett. i), della Direttiva 2006/112/CE, la Corte di Giustizia dell'Unione Europea, con 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 (...)".

Come rilevato anche dall'istante, l'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, con la nota prot. n. 27604 del 31 marzo 2014, in relazione alla raccolta dei giochi "online" ed alla qualificazione dei rapporti contrattuali che intercorrono tra il concessionario e il fornitore della piattaforma di gioco, ha avuto modo di chiarire che

- per quanto concerne il rapporto contrattuale tra il concessionario e il soggetto che fornisce la piattaforma di gioco, *"lo stesso è ammesso in base alle (...) norme convenzionali e rappresenta una soluzione comune nel settore del gioco a distanza"*;

- in relazione alle attività rese al concessionario dal soggetto che fornisce la piattaforma di gioco *"sono essenziali per garantire il corretto funzionamento dell'offerta di giochi" online di cui trattasi. La stessa ADM, inoltre, ha rappresentato che il rapporto tra il concessionario e il fornitore "può ricomprendere una serie di attività necessarie e indispensabili per effettuare la raccolta dei citati giochi"*.

Nella stessa nota, si legge che, *"più in generale, appare corretta l'interpretazione per cui il mero trasferimento del diritto d'uso di un sistema informatico possa essere ricondotta tra le attività relative all'esercizio dei giochi e dalle operazioni di raccolta delle giocate"*.

A tal riguardo, come già chiarito con la risposta n. 583 del 14 dicembre 2020, si ritiene che, in base a quanto stabilito dalle disposizioni unionali e nazionali in materia di IVA, le operazioni relative all'esercizio delle scommesse e dei giochi che fruiscono dell'esenzione IVA sono quelle che concretizzano la gestione complessiva del concorso pronostico o del gioco, la quale comprende le fasi di elaborazione e di definizione dei dati necessari per consentire ai giocatori di partecipare al gioco, nonché le fasi di accettazione e raccolta delle singole giocate.

Nella fattispecie in esame, conformemente alle indicazioni contenute nei documenti sopra menzionati, tenuto conto delle informazioni che sono state fornite

dall'istante in sede di documentazione integrativa tese a fornire un quadro più dettagliato delle singole prestazioni, solo genericamente elencate nell'istanza originaria, si ritiene che i servizi che attengono al funzionamento delle interfacce (API), ai servizi di providing, di scommessa, alle licenze d'uso dei software e/o delle piattaforme di gioco, pur non potendo essere considerati accessori alle prestazioni fornite dall'istante ai propri clienti ai sensi dell'articolo 12 del d.P.R. n. 633 del 1972, possono in linea di principio avere i caratteri di necessarietà e di indispensabilità per effettuare l'esercizio del gioco e la raccolta delle giocate nell'accezione declinata dall'ADM e come tali considerarsi esenti da IVA ai sensi del citato articolo 10, primo comma, nn. 6) e 7) dello stesso d.P.R. n. 633 del 1972.

L'appuramento dei predetti caratteri, come anticipato, esula dalle prerogative esercitabili in sede di interpello.

Dall'ambito applicativo del regime di esenzione suddetto appaiono invece tendenzialmente escluse le prestazioni di servizi - tra quelle rese dai Fornitori sopra elencate - che non concretizzano la gestione del gioco né le fasi di elaborazione e di definizione dei dati necessari per consentire ai giocatori di partecipare al gioco, né le fasi di accettazione o raccolta delle singole giocate; solo a titolo esemplificativo, è da intendersi esclusa la licenza d'uso relativa ad una piattaforma di customer care e più in generale la prestazione di servizi informatici di generica assistenza commerciale e di reportistica.

**Firma su delega del Direttore centrale
Vincenzo Carbone**

IL CAPO SETTORE

(firmato digitalmente)