

OGGETTO: IVA (Imposta sul valore aggiunto) - Lotterie e lotterie ad estrazione istantanea (Gratta e vinci) - Operazioni esenti dall'imposta - Art. 10, n. 6 del DPR 26/10/1972, n. 633 - Detrazione - Art. 19, terzo comma, del DPR 26/10/1972, n. 633 - Limitazione all'esercizio del diritto di detrazione - Calcolo del pro-rata - Criteri - Gli aggi esenti vanno computati ai fini del calcolo della percentuale di indetraibilità - Tale limitazione della indetraibilità dell'Iva rileva solo per i soggetti che tradizionalmente e professionalmente, con strutture organizzate, svolgono l'attività di rivendita dei biglietti delle lotterie

È stato da più parti chiesto di conoscere se i corrispettivi riscossi a titolo di aggio per la rivendita di biglietti delle lotterie nazionali tradizionali e di quelle ad estrazione istantanea, esenti da IVA ai sensi dell'articolo 10, n. 6 del DPR 26/10/1972, n. 633, rilevano ai fini della determinazione della percentuale di riduzione dell'ammontare della detrazione (pro-rata) di cui all'articolo 19, terzo comma, del medesimo decreto.

In merito torna utile premettere che in linea generale l'effettuazione di operazioni esenti da imposta da luogo a corrispondente limitazione della detrazione del tributo a motivo della finalità di imposizione sui consumi assolta dall'imposta sul valore aggiunto.

Ove infatti si consentisse in tali ipotesi la detrazione dell'imposta, le operazioni per le quali è prevista la esenzione verrebbero al consumo totalmente detassate dell'imposta.

Al fine di assicurare il rispetto di questo principio, nel terzo comma dell'articolo 19 citato si dispone che l'effettuazione delle operazioni esenti previste nel precedente articolo 10 da luogo ad una corrispondente riduzione della detrazione dell'imposta assolta per rivalsa sugli acquisti di beni e servizi e sulle importazioni.

Nel successivo quarto comma dell'articolo 19 era prevista, nel testo originario, una deroga a tale criterio, limitata alle operazioni esenti indicate ai numeri 6), 10), e 11) dell'articolo 10, nel senso che queste operazioni non comportavano limitazioni della detrazione, mentre le altre operazioni esenti indicate nei numeri da 1) a 9) del medesimo articolo 10 non rilevavano, a tali fini, nemmeno per la determinazione del volume di affari quando non formavano oggetto dell'attività propria dell'impresa o erano accessorie ad operazioni imponibili. Ciò fino a quando l'articolo 36, comma 9, lettera b), del DL 30/08/1993, n. 331, convertito nella L 29/10/1993, n. 427, ha eliminato, con effetto dal 2 maggio 1993, dal quarto comma in commento il riferimento ai numeri 6) e 10) dell'articolo 10. Gli effetti pratici di questa modifica sono stati sottolineati al paragrafo 4.3, sezione 1 delle istruzioni per la compilazione dei modelli di dichiarazione IVA relativa all'anno 1993, laddove veniva precisato che il citato articolo 36 "ha modificato l'articolo 19, quarto comma, nella parte che determina la modalità del calcolo della percentuale di indetraibilità in presenza di operazioni esenti (pro-rata), eliminando il riferimento all'articolo 10, nn. 6) e 10). Per effetto di tale modifica, le operazioni di cui al citato numero 6) devono essere indicate nel codice B-2, se effettuate prima dell'entrata in vigore della nuova normativa, mentre le operazioni effettuate successivamente vanno indicate nel codice B-1".

Eliminato nel quarto comma dell'articolo 19 il riferimento alle operazioni esenti di cui al numero 6 dell'articolo 10, queste restano soggette alla disciplina prevista dalla disposizione contenuta nel precedente terzo comma, con la conseguenza che per stabilire

- Ministero delle Finanze -
Circolare n. 87 E del 21 marzo 1997

se esse influenzano la determinazione della percentuale di indetraibilità occorre ulteriormente verificare se le stesse formino o meno oggetto dell'attività propria dell'impresa o se siano accessorie ad operazioni imponibili.

In relazione allo specifico quesito posto, si deve stabilire se le operazioni di vendita di biglietti delle lotterie nazionali tradizionali o di quelle ad estrazione istantanea configurino o meno "esercizio dell'attività propria dell'impresa".

A tal fine la scrivente, sentita l'Amministrazione Autonoma dei Monopoli di Stato, rileva che ai sensi delle disposizioni contenute nel DPR 20/11/1948, n. 1677, recante il regolamento generale delle lotterie nazionali, come modificate ed integrate dal DPR 16/12/1988, n. 526 e dalla L 26/03/1990, n. 62, i magazzini di vendite dei generi di monopolio sono istituzionalmente deputati alla vendita dei biglietti in argomento, mentre i concessionari privati possono essere incaricati del servizio di distribuzione dei biglietti stessi per la successiva vendita, previa creazione di specifiche strutture organizzative ed operative. Inoltre sono tenute ad effettuare la vendita dei biglietti di cui trattasi le ricevitorie del lotto e le rivendite di generi di monopolio.

In relazione a quanto sopra ritiene la scrivente che nei confronti dei soggetti sopra indicati, nonché di quelli che si dotano di apposite, adeguate strutture organizzative ed operative, le operazioni concernenti le vendite dei biglietti di cui trattasi concretizzano l'esercizio di una attività che rileva, come tale, anche per il calcolo della percentuale di riduzione della detrazione di cui al ripetuto articolo 19, terzo comma.

A tal fine non può assumere contraria rilevanza la circostanza che per dette operazioni l'articolo 21, comma 6, del DPR n. 633 del 1972, prevede l'esonero dall'obbligo di fatturazione, adempimento formale questo che non può comunque alterare la determinazione del debito di imposta. L'importo delle operazioni esenti di cui trattasi può essere, del resto rilevato dalle scritture tenute dall'imprenditore ai fini della imposizione diretta. Nè assume rilevanza l'ulteriore osservazione che tali operazioni sarebbero anche esonerate dalla annotazione nel registro dei corrispettivi, in quanto non espressamente comprese tra le operazioni esenti richiamate dall'articolo 22, primo comma, n. 6, del citato DPR n. 633 del 1972. Ciò in quanto tali operazioni rientrano nella generale prescrizione di cui al precedente n. 4 dello stesso articolo 22, venendo svolte in via ordinaria in locali aperti al pubblico.

Per quanto concerne, invece, le medesime operazioni poste in essere in via sussidiaria da altri soggetti (uffici, enti, altri esercizi ecc.), si ritiene che per le stesse non ricorrono i presupposti perché possano considerarsi svolte nell'esercizio di una attività qualificante l'ambito operativo dei soggetti stessi, con la conseguenza che i relativi corrispettivi, anche se esenti dal tributo, sono da ritenere ininfluenti ai fini della determinazione dell'ammontare dell'imposta indetraibile.

Ciò semprechè i detti soggetti, come sopra precisato, non si siano dotati di una specifica struttura organizzativa ed operativa tale da essere proiettati sul mercato, e noti a terzi, come esercenti in via ordinaria le specifiche attività di cui trattasi.