

La nozione di “onerosità” della prestazione di servizi ai fini IVA

di Paolo Scarioni (*) e Antonio Fiorentino Martino (**)

La **Corte di Giustizia**, nella sentenza Baštová del 10 novembre 2016, ha **escluso** il **carattere “oneroso”** dei **premi** assegnati nelle **competizioni ippiche** in ragione dell’**alea** connaturata all’esito delle gare. Tale orientamento, che è stato recepito sia dalla Corte di cassazione nelle pronunce sui “premi impegnativa”, sia dall’Agenzia delle entrate in una risposta a interpello, pone rilevanti problematiche interpretative e qualificatorie anche nel caso dei premi assegnati agli **atleti professionisti**, quali tennisti, golfisti, e via dicendo.

La Direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006 (“Direttiva IVA”) prevede all’art. 2, par. 1, lett. c), che sono soggette all’IVA “le prestazioni di servizi effettuate a titolo oneroso nel territorio di uno Stato membro da un soggetto passivo che agisce in quanto tale” e, all’art. 74, che la base imponibile è costituita da “tutto ciò che costituisce il corrispettivo versato”. Questa nozione di prestazione di servizi si riflette nel diritto interno, poiché ai sensi dell’art. 3 del D.P.R. n. 633/1972 “Costituiscono prestazioni di servizi le prestazioni verso corrispettivo dipendenti da (...)”, la cui base imponibile è costituita, a norma dell’art. 13 dello stesso decreto, “dall’ammontare complessivo dei corrispettivi dovuti (...) al prestatore secondo le condizioni contrattuali”.

Appare, quindi, sin da subito chiaro che il tratto distintivo di una prestazione di servizi rilevante ai fini IVA è rinvenibile nel carattere oneroso della prestazione stessa. Tuttavia, nonostante la centralità di tale requisito, manca all’interno della normativa di riferimento - sia europea, sia domestica - una specifica nozione di “onerosità”, cosicché non è raro trovarsi dinanzi a fattispecie dubbie.

Qualche indicazione può ritrarsi dalla giurisprudenza comunitaria; nella sentenza Baštová del 10 novembre 2016, la Corte di Giustizia ha escluso che possano ritenersi “onerosi” (e, dunque, soggetti ad IVA) i premi assegnati ai ca-

valli vincitori di una competizione ippica, in ragione dell’alea connaturata all’esito della gara.

Questa posizione giurisprudenziale fa, quindi, perno sulla aleatorietà del premio per affermarne l’irrelevanza ai fini IVA; essa è stata successivamente adottata anche nel nostro ordinamento i) sia dalla Corte di cassazione nelle sentenze sui c.d. premi impegnativa erogati ai centri media dalle società concessionarie per la vendita di spazi pubblicitari, e ii) sia, più di recente, dall’Agenzia delle entrate nella risposta a interpello n. 550/2021, anch’essa concernente - proprio come il caso Baštová - l’imponibilità dei premi aggiudicati nelle gare ippiche.

Tale orientamento pone, tuttavia, importanti problematiche interpretative e qualificatorie nelle ipotesi in cui il pagamento del corrispettivo pattuito a favore del prestatore del servizio è subordinato al verificarsi di una prestabilita condizione, o all’ottenimento di un determinato risultato. Si pensi ad esempio - per restare in ambito sportivo -, ai premi che vengono assegnati agli atleti professionisti (come tennisti, golfisti, etc.) a seconda del risultato raggiunto in una determinata competizione.

Nei paragrafi che seguono, illustreremo dapprima le principali sentenze della Corte di Giustizia all’origine del predetto orientamento, per poi esaminare la risposta a interpello n. 550/2021 e le citate pronunce della Corte di

(*) *Dottore commercialista - Studio Tributario Associato Scarioni Angelucci*

(**) *Avvocato - Studio Tributario Associato Scarioni Angelucci*