

**Risposta n. 21/2022**

**OGGETTO:** Applicazione della ritenuta su operazioni a premio - art. 30 comma 1 del DPR 29 settembre 1973, n. 600.

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

**QUESITO**

La società istante (di seguito, la "*Società*" o "*Istante*") nell'ambito della sua attività di impresa è dedita all'offerta e alla vendita di contratti di fornitura di energia elettrica e di gas naturale.

Al fine di incentivare le vendite relative ai suddetti contratti, la Società ha deciso di promuovere un'operazione a premi disciplinata da un apposito Regolamento.

Tale Regolamento prevede che, per ogni nuova proposta di contratto sottoscritta dal Destinatario, relativa alle offerte promozionate, che viene accettata dall'*Istante* e la cui fornitura risulta attivata, il Destinatario avrà diritto a ricevere un "premio" a scelta tra alcuni "prodotti" indicati nel Regolamento.

I Destinatari dell'operazione a premi sono soggetti titolari di partita IVA rientranti nella categoria delle piccole e medie imprese, con espressa esclusione delle *"imprese che intrattengono con una o più società del Gruppo Istante rapporti*

*contrattuali diversi da quelli della mera fornitura di energia elettrica o gas naturale ad uso e consumo e pertanto non finalizzata alla rivendita di tali materie prime (a titolo esemplificativo e non esaustivo: soggetti qualificati quali fornitori di prodotti o servizi di qualsiasi natura, consulenti, agenti, grossisti, rivenditori, etc. ...)"*.

Con riferimento alla suddetta operazione premi, l'*Istante* chiede di conoscere se, in qualità di promotore, è tenuto a operare la ritenuta alla fonte a titolo di imposta sui premi corrisposti ai sensi dell'articolo 30, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1963, n. 600.

Qualora sia dovuta la ritenuta alla fonte e l'*Istante* non eserciti la rivalsa, si chiede di sapere se l'importo non trattenuto sia deducibile nell'ambito del reddito d'impresa della società (soggetto *IAS adopter*) sia ai fini Ires, ai sensi del comma 1 dell'articolo 99 del Testo unico delle imposte sui redditi approvato con d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 (Tuir), sia ai fini Irap, ai sensi del d.lgs. 15 dicembre 1997, n. 446.

#### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

L'*Istante* rappresenta che l'operazione a premio è finalizzata a promuovere forniture di energia elettrica e gas a soggetti titolari di partita Iva (PMI o liberi professionisti), con espressa esclusione a tutte quelle imprese che già intrattengono un rapporto reddituale contrattualizzato con la Società, in qualità ad esempio di fornitori, rivenditori, agenti, intermediari o collaboratori della Società.

A parere dell'*Istante*, in assenza di uno specifico rapporto reddituale tra sostituto e Destinatario del premio, nessuna ritenuta alla fonte dovrà essere operata in ragione del fatto che sulla base del Regolamento, non sussiste e non potrà sussistere alcun rapporto contrattuale (di lavoro e/o di fornitura) sottostante tra la Società promotrice e il Destinatario.

Nell'ipotesi in cui si ritenga applicabile la ritenuta di cui all'articolo 30 del d.P.R. n. 600 del 1973 e la Società non eserciti la rivalsa, si ritiene che l'operazione a premi in esame sia parte integrante della propria strategia di *marketing*, pertanto ritiene l'importo ad essa corrispondente deducibile sia ai fini Ires che ai fini Irap.

#### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

Il "*Regolamento concernente la revisione organica della disciplina dei concorsi e delle operazioni a premio, nonché delle manifestazioni di sorte locali, ai sensi dell'articolo 19, comma 4, della legge 27 dicembre 1997, n. 449*" di cui al d.P.R. 26 ottobre 2001, n. 430 reca la disciplina organica delle manifestazioni a premio che comprendono i concorsi a premio (articolo 2) e le operazioni a premio (articolo 3).

Il comma 1 dell'articolo 3 stabilisce che «*Sono considerate operazioni a premio, anche se il destinatario del premio è un soggetto diverso dall'acquirente il prodotto o servizio promosso, le manifestazioni pubblicitarie che prevedono: a) le offerte di premi a tutti coloro che acquistano o vendono un determinato quantitativo di prodotti o di servizi e ne offrono la documentazione raccogliendo e consegnando un certo numero di prove documentali di acquisto, anche su supporto magnetico; b) le offerte di un regalo a tutti i coloro che acquistano o vendono un determinato prodotto o servizio*».

Il primo periodo del comma 1 dell'articolo 30 del d.P.R. n. 600 del 1973 prevede che «*I premi derivanti da operazioni a premio assegnati a soggetti per i quali gli stessi assumono rilevanza reddituale ai sensi dell'articolo 6 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, gli altri premi comunque diversi da quelli su titoli e le vincite derivanti dalla sorte, da giochi di abilità, quelli derivanti da concorsi a premio, da pronostici e da scommesse, corrisposti dallo Stato, da persone giuridiche pubbliche o private e dai*

*soggetti indicati nel primo comma dell'articolo 23, sono soggetti a una ritenuta alla fonte a titolo di imposta, con facoltà di rivalsa, con esclusione dei casi in cui altre disposizioni già prevedano l'applicazione di ritenute alla fonte».*

Come chiarito nella risoluzione 31 marzo 2008, n. 119/E, per effetto delle modifiche apportate dall'articolo 19, comma 2, della legge n. 449 del 1997, al citato articolo 30 del d.P.R. n. 600 del 1973, l'applicazione della ritenuta alla fonte a titolo d'imposta, già prevista per i concorsi a premio, è stata estesa anche alle operazioni a premio.

Nella risoluzione 27 luglio 2005, n. 101/E è stato chiarito che dall'articolo 30 in esame si desumono i seguenti principi in merito al trattamento tributario dei premi erogati in base ad "*operazioni a premio*":

a) sono assoggettati a ritenuta alla fonte i premi derivanti da "*operazioni a premio*" se riconducibili in una delle categorie reddituali dell'articolo 6 del Tuir;

b) i premi non riconducibili ad alcuna categoria del citato articolo 6 (ad es. i premi corrisposti ai consumatori finali) non assumono carattere reddituale e non sono conseguentemente assoggettati a ritenuta alla fonte;

c) i premi riconducibili in categorie reddituali per le quali già è prevista l'applicazione di ritenute alla fonte sono assoggettati a ritenuta alla fonte con l'aliquota e le modalità proprie della categoria di appartenenza (ad es. per i premi corrisposti al dipendente, la ritenuta è applicata a titolo di acconto con l'aliquota relativa al proprio scaglione di reddito e con le modalità previste dall'articolo 23 del d.P.R. n. 600 del 1973);

d) la ritenuta alla fonte si applica a titolo d'imposta e con facoltà di rivalsa per i premi derivanti da operazioni a premio riconducibili in categorie reddituali per le quali la relativa disciplina tributaria non prevede l'assoggettamento a ritenuta alla fonte: in tal caso l'aliquota applicabile è quella del 25 per cento fissata in via residuale dal secondo comma dello stesso articolo 30.

Nel caso di specie, dal Regolamento disciplinante l'operazione a premi (cfr. "

*Destinatari ed Esclusioni*"), i Destinatari sono soggetti titolari di partita IVA rientranti nella categoria delle PMI o dei liberi professionisti ad esclusione di tutte quelle imprese che intrattengono con una o più società del Gruppo rapporti contrattuali diversi da quelli della mera fornitura di energia elettrica o gas naturale ad uso consumo e pertanto non finalizzata alla rivendita di tali materie prime (soggetti qualificati quali fornitori di prodotti o servizi di qualsiasi natura, consulenti, agenti, grossisti, rivenditori, etc.).

Il Premio consiste in un bene a scelta tra quelli previsti dal Regolamento (forno a microonde, macchina caffè, purificatore d'aria, ecc.).

Condizione essenziale per l'assegnazione del premio è la sottoscrizione di una nuova proposta di fornitura relativa alle offerte promozionate dalla società istante e che la stessa risulti attivata. In altri termini, i soggetti Destinatari ricevono il premio sottoscrivendo un contratto di fornitura (energia elettrica o gas) con il promotore dell'iniziativa.

L'articolo 30 del d.P.R. n. 600 del 1973 prevede l'applicazione della ritenuta nell'ipotesi in cui i premi siano riconducibili ad una delle categorie reddituali previste dall'articolo 6 del Tuir.

Nel caso di specie, i Destinatari utilizzano l'energia somministrata nell'ambito della loro attività (d'impresa o di lavoro autonomo), deducendone il relativo costo.

Pertanto, poiché i Premi in oggetto, ricevuti sinallagmaticamente per effetto della sottoscrizione del contratto, rientrano nelle categorie reddituali del reddito d'impresa ovvero del reddito di lavoro autonomo, si ritiene applicabile la ritenuta con l'aliquota del 25 per cento di cui al secondo comma dell'articolo 30, con facoltà di rivalsa da parte della società istante.

Avendo facoltà di rivalsa, il sostituto d'imposta può decidere se addebitare la ritenuta oppure sopportarne il costo. In tale ultimo caso, trova applicazione quanto stabilito all'articolo 99, comma 1, del Tuir, secondo cui *«le imposte sui redditi e quelle per le quali è prevista la rivalsa, anche facoltativa, non sono ammesse in deduzione»*.

Nel caso di specie, la ritenuta in oggetto non è deducibile in capo al soggetto passivo (percettore) e, di conseguenza, non può essere deducibile in capo al soggetto che opera la ritenuta in conseguenza del fatto che lo stesso ha rinunciato alla rivalsa. Tali considerazioni trovano applicazione, sia ai fini Ires che Irap.

**LA DIRETTRICE CENTRALE**

**(firmato digitalmente)**