

FISCO NEWS SETTEMBRE**2014 Roma il 15/06/2015****AREA SOCIETARIA E TRIBUTARIA*****Quando il conto non dichiarato costa caro***

Settembre è il mese dedicato alla ultimazione dei **quadri RW** del **Modello Unico**.

Nel periodo estivo le **autorità statunitensi** hanno pubblicato, con tanto di nome, il caso di un loro contribuente “pizzicato” con un **conto corrente** detenuto all'estero di ammontare ingente ma mai dichiarato.

Va ricordato, infatti, che anche i **cittadini americani** devono compilare una “specie” di **quadro RW**.

In particolare, i cittadini ed i residenti degli Stati Uniti che hanno una posizione finanziaria in un Paese straniero che **supera i 10 mila dollari** devono dichiarare l'esistenza di tali investimenti sulla Schedule B, Part III, della loro dichiarazione dei redditi individuale.

Inoltre, gli stessi devono **compilare un Report** dei predetti **rapporti finanziari** detenuti all'estero al Tesoro degli Stati Uniti.

Lo scorso 4 agosto il dipartimento della giustizia statunitense e l'Amministrazione finanziaria hanno annunciato di aver **condannato un cittadino americano** a sei mesi di **reclusione** e ad un anno di **arresti domiciliari** per non avere dichiarato un conto corrente all'estero.

Nel caso di specie il conto era stato detenuto in una **banca di Israele** ed era intestato ad una **società delle Turks and Caicos** che era stata utilizzata per nascondere la reale proprietà.

Il gruzzolo all'estero **fruttava interessi**, ma risultava inoperoso in quanto non utilizzabile nella sfera imprenditoriale americana.

Il contribuente ha quindi ben pensato di usarlo come **collaterale** per ottenere **prestiti** negli Stati Uniti dalla branch americana della banca israeliana. Conseguentemente, il contribuente e suo fratello (contitolare del conto estero e a quanto pare anche contitolare dell'attività imprenditoriale) si erano **dedotti gli oneri finanziari** dal reddito di impresa americano, trascurando, tuttavia, di dichiarare gli analoghi interessi attivi maturati nel conto israeliano.

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

L'importo non dichiarato pare ammontare a **282.000 dollari** ed il **picco del conto corrente** incriminato aveva superato **i 4 milioni** di dollari.

Il contribuente ha accettato di pagare una **sanzione** nientemeno pari al **50%** di tale **importo massimo**, ragguagliato per la sua metà.

L'**anno incriminato** è il **2007** e la questione nacque quando il contribuente presentò ai funzionari delle dichiarazioni dei redditi relative al 2004 e 2005 modificate, che non risultavano mai essere state spedite all'**Amministrazione** entro i termini di legge. Peraltro, il contribuente non riuscì a dimostrare il pagamento delle imposte indicate nelle **dichiarazioni**.

E se un **residente italiano** si trovasse in una situazione analoga?

Ovviamente dovrebbe dichiarare l'investimento estero nel **quadro RW** e liquidare l'**IVAFE** oltre, ovviamente, a dichiarare nel quadro **RM** gli interessi attivi.

La questione da valutare è se il **veicolo societario** sia considerato meramente **interposto** o meno. Nel primo caso si dovrà dichiarare il **conto** direttamente, mentre nel secondo caso si dichiarerà la **partecipazione societaria** ma, si badi, applicando il principio del *look through* in quanto non localizzata in un Paese incluso nella **white list** di cui al D.M. 4.9.1996 integrata con gli ulteriori paesi inclusi nella C.M. 38/E/2013.

Territorialità IVA: conta la “partecipazione passiva” all’evento

L'art. 53 della Direttiva n. 2006/112/CE stabilisce che i **servizi di accesso** alle manifestazioni culturali, artistiche, sportive, scientifiche, educative, ricreative o affini e i **servizi ad essi accessori**, se **resi ad un soggetto passivo**, sono territorialmente rilevanti nel **luogo di svolgimento** dell'evento.

Lo stesso principio è contenuto nella corrispondente disposizione nazionale, cioè l'art. 7-*quinquies*, comma 1, lett. b), del D.P.R. n. 633/1972, secondo cui i servizi relativi alle attività culturali, artistiche, ecc., resi **nei rapporti” B2B”**, sono attratti nel criterio generale del Paese del committente, fatta **eccezione** per i servizi connessi all'accesso alle manifestazioni e per i servizi accessori connessi con l'accesso, per i quali il requisito della territorialità è individuato sulla base del **luogo della materiale esecuzione**.

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

In merito all'ambito applicativo della deroga in esame, occorre stabilire se i servizi di accesso riguardino anche la **partecipazione attiva** alla manifestazione, per esempio **in veste di atleta** se si tratta di un evento sportivo, posto che – dal tenore letterale delle citate disposizioni – non sembrerebbero esservi dubbi sull'applicabilità dello specifico criterio territoriale, fondato sul luogo di svolgimento della manifestazione, ai servizi relativi alla **partecipazione passiva**, cioè **in veste di spettatore**.

Si consideri il caso di un'associazione sportiva dilettantistica, titolare di partita IVA e regolarmente iscritta all'archivio VIES, che ha iscritto piloti e meccanici alla *Dakar rally raid* (ex *Paris Dakar*).

La fattura emessa dall'associazione francese che gestisce l'evento è **esclusa da IVA a prescindere dalla qualifica del committente** (soggetto IVA o privato).

A ben vedere, infatti, se il committente è un "**privato consumatore**", l'esclusione da imposta è dovuta al **luogo di svolgimento della gara** (nella specie, America del Sud), ai sensi dell'art. 54, par. 1, della Direttiva n. 2006/112/CE, corrispondente all'art. 7-*quinquies*, comma 1, lett. a), del D.P.R. n. 633/1972. Se, invece, il committente agisce, come nel caso in esame, in qualità di **soggetto IVA**, la fattura non riporta comunque l'addebito dell'imposta francese siccome la prestazione è **territorialmente rilevante in Italia** ai sensi dell'art. 7-*ter*, comma 1, lett. a), del D.P.R. n. 633/1972, di recepimento dell'art. 44 della Direttiva n. 2006/112/CE.

Anche l'**iscrizione alla gara** soggiace alla **stessa regola territoriale generale**, prevista per i rapporti "B2B", come sembrerebbe evincerci dalle disposizioni interpretative dettate dall'art. 32 del Reg. UE n. 282/2011, secondo cui i servizi aventi per oggetto l'accesso alle manifestazioni "*comprendono la prestazione di servizi le cui caratteristiche essenziali consistono nel concedere un diritto d'accesso ad una manifestazione in cambio di un biglietto o di un corrispettivo, ivi compreso un corrispettivo sotto forma di abbonamento, di biglietto stagionale o di quota periodica*" (par. 1); nel novero dei servizi in esame il par. 2 del citato art. 32 comprende, tra gli altri, il diritto d'accesso a spettacoli, rappresentazioni teatrali, fiere, concerti, manifestazioni sportive e manifestazioni educative e scientifiche, mentre il successivo par. 3 esclude che possa considerarsi "servizio relativo all'accesso a una manifestazione" l'utilizzazione degli impianti, sportivi o di altro tipo, a fronte del pagamento di quote d'iscrizione.

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

Dalla lettura di queste norme parrebbe, pertanto, che i servizi di accesso ai quali si applica il criterio del luogo di esecuzione della prestazione riguardino soltanto la **partecipazione passiva all'evento**, ossia in veste di spettatore.

A conferma di questa conclusione assumono rilevanza le **indicazioni fornite dalle Autorità fiscali di alcuni Stati membri** dell'Unione europea, come la Francia.

Secondo il Fisco francese, per esempio, "*les droits d'engagement versés par les compétiteurs en contrepartie du droit de concourir ne constituent pas des droits d'accès à une manifestation sportive mais relèvent de l'article 259-1° du CGI*" (<http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/1490-PGP.html>). Quest'ultima norma è quella che "aggancia" la territorialità delle prestazioni di servizi "generiche" al luogo di stabilimento del committente, secondo quanto previsto – nella normativa italiana – dall'art. 7-ter, comma 1, lett. a), del D.P.R. n. 633/1972.

Va da sé, poi, che l'associazione sportiva dilettantistica, in sede di **addebito dei costi ai partecipanti italiani**, dovrà applicare l'IVA in considerazione della loro **natura "generica"**; dovendosi, infatti, escludere che le prestazioni in esame siano riconducibili al criterio del luogo di svolgimento della manifestazione sportiva, alle stesse si applica la regola generale, fondata sul Paese del committente, ove i relativi addebiti siano fatti alle società o alle associazioni sportive di appartenenza, ovvero sul Paese del prestatore, se i destinatari delle fatture non sono titolari di partita IVA.

In definitiva, dal punto di vista dell'**associazione sportiva dilettantistica** che, nel rapporto con l'associazione francese, sostiene i costi relativi alla partecipazione alla gara, è dato osservare che, in caso di **opzione per il regime forfetario** di cui alla L. n. 398/1991, la detrazione forfetizzata del 50% si calcola senza considerare le **operazioni in reverse charge**, quali quelle in esame. Con la conseguenza che, integrando con IVA le fatture ricevute dalla Francia, si dovrebbe versare l'intera imposta "a debito" sull'annotazione nel registro delle fatture emesse, senza possibilità di esercitare la detrazione della corrispondente imposta "a credito" sull'annotazione nel registro degli acquisti, che l'associazione sportiva non è obbligata a tenere.

L'Iva su royalties e diritti di licenza per i beni importati

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

Come evidenziato in un precedente intervento ([Il valore in dogana delle royalties e dei diritti di licenza](#)), il Codice doganale comunitario stabilisce che, ai fini della determinazione del **valore in dogana dei beni oggetto di importazione**, al prezzo effettivamente pagato o da pagare **occorre aggiungere**:

- ove non già compresi nel prezzo di acquisto;
- i corrispettivi e i diritti di licenza (**royalties**) che il compratore è tenuto a pagare, direttamente o indirettamente, come **condizione della vendita** delle merci da valutare.

Nell'ipotesi in cui le royalties siano da ricomprendere nel valore in dogana delle merci importate, occorre prestare particolare attenzione ai profili IVA.

In linea di principio, infatti, le royalties sono assoggettate a IVA:

- sia in dogana, in quanto il valore in dogana dei beni importati, assunto ai fini dell'applicazione dei dazi, costituisce anche la **base imponibile dell'IVA all'importazione**, dato che l'art. 69, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972 prevede che "l'imposta è commisurata (...) al valore dei beni importati **determinato ai sensi delle disposizioni in materia doganale (...)**";
- sia, autonomamente, in capo all'acquirente-licenziatario italiano.

A quest'ultimo riguardo, è dato osservare che, in base all'art. 3, comma 2, n. 2), del D.P.R. n. 633/1972, costituiscono **prestazioni di servizi**, se effettuate verso un corrispettivo, "le **cessioni, concessioni, licenze e simili** relative a diritti d'autore, quelle relative ad invenzioni industriali, modelli, disegni, processi, formule e simili e quelle relative a marchi e insegne, nonché le cessioni, concessioni, licenze e simili relative a diritti o beni similari ai precedenti".

Nel caso esaminato, in cui l'acquirente-licenziatario italiano sia un soggetto passivo d'imposta, risulta soddisfatto (anche) il **presupposto territoriale**, di cui all'art. 7-ter, comma 1, lett. a), del D.P.R. n. 633/1972, sicché le royalties vanno **assoggettate ad IVA in Italia**:

- con **applicazione del reverse charge**, ex art. 17, comma 2, del D.P.R. n. 633/1972, da parte dell'acquirente, se il licenziante è un soggetto passivo non stabilito in Italia, ovvero
- con **addebito dell'IVA**, in fattura, all'acquirente-licenziatario, se il licenziante è un soggetto passivo stabilito in Italia.

Secondo l'Amministrazione finanziaria, "allo scopo di evitare che per uno stesso rapporto giuridico si verifichi una **duplicazione d'imposta**, la scrivente è del parere che le maggiorazioni di cui in premessa **non debbano concorrere alla determinazione del valore dei beni importati**" (R.M. 14 novembre 1987, n. 505327).

A fondamento di tale conclusione è stato osservato che l'art. 69, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972, in conformità all'art. 11, parte B, n. 3), della VI Direttiva (ora art. 86, par. 1, della Direttiva n. 2006/112/CE), prevede soltanto, quali **elementi aggiuntivi al valore doganale** dei beni importati, l'ammontare dei diritti doganali dovuti (esclusa l'IVA) e delle spese d'inoltro (trasporto, assicurazione, commissione, imballaggio) fino al primo luogo di destinazione all'interno del territorio doganale, che risulta dal documento di trasporto che accompagna i beni medesimi.

In giurisprudenza, il **profilo della doppia imposizione** è stato specificamente esaminato nell'ambito delle decisioni n. 384 del 30 dicembre 2008 e n. 307 del 22 dicembre 2008, entrambe della Commissione Tributaria Provinciale di Milano.

Il problema, nelle fattispecie oggetto di giudizio, si è posto poiché l'IVA dovuta sulle royalties, assolta attraverso il reverse charge anziché, in dogana, all'atto dell'importazione dei beni, è stata recuperata a tassazione **senza riconoscerne la detrazione**.

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

Secondo il Collegio, la preminenza del **principio di neutralità fiscale** esclude l'indebito arricchimento erariale conseguente alla doppia imposizione dei diritti di licenza. Si tratta di una conclusione allineata alla posizione della Corte di Giustizia (sentenza Ecotrade, di cui alle cause C-95/07 e C-96/07 dell'8 maggio 2008), confermata anche dalla [**circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 35 del 17 dicembre 2013**](#) (§ 3.2), che ha **ammesso la detrazione** dell'IVA all'importazione liquidata in sede di revisione dell'accertamento doganale.

La questione, in ogni caso, può considerarsi **risolta** a seguito di una recente pronuncia della giurisprudenza comunitaria (sentenza Equoland, di cui alla [**causa C-272/13 del 17 luglio 2014**](#)), con la quale è stato affermato, al fine di tutelare il principio di neutralità fiscale e, quindi, il divieto di doppia imposizione, che **l'IVA all'importazione ha natura di tributo interno** e non di diritto di confine. Con la conseguenza che l'intervenuto assolvimento dell'imposta attraverso il sistema del reverse charge **impedisce all'Ufficio** di assoggettare la stessa operazione ad accertamento doganale per il recupero dell'IVA all'importazione.

In definitiva, in ragione dell'**unitarietà dell'IVA** (interna e all'importazione), le royalties vanno assoggettate ad imposta **una sola volta**, cioè o in dogana o in capo all'acquirente-licenziatario, a mezzo di reverse charge o per effetto della rivalsa se, in questa seconda ipotesi, il licenziante è anch'esso italiano.

In base a questa impostazione, risulta "assorbito" anche il dubbio sul trattamento IVA applicabile in caso di applicazione della procedura prevista dall'art. 156-bis del Reg. CEE n. 2954/1993, ossia quando l'importo delle royalties **non è conosciuto al momento dell'importazione** siccome determinato in funzione delle **vendite effettuate in un arco temporale prestabilito**.

Nell'ipotesi in esame, rispetto alla quale la norma citata prevede che le Autorità doganali possano autorizzare l'interessato a calcolare le royalties sulla base di "**criteri adeguati e specifici**", cioè in via forfetaria, le royalties vanno comunque assoggettate a IVA in dogana in considerazione del fatto che, all'atto dell'importazione, il relativo importo, non essendo noto, non può essere stato assoggettato ad imposta in capo all'acquirente-licenziatario.

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

Trattamento Iva delle fidelity card e dei buoni spesa

In sede di conversione del “decreto competitività 2014” (D.L. 91/2014) **il legislatore è intervenuto per modificare l’art. 6 del regolamento sui concorsi e sulle operazioni a premio** (D.P.R. 430/2001).

A seguito della modifica, valida dal 21 agosto 2014, **risultano ora escluse dal suddetto regolamento** (in quanto da non considerarsi concorsi e operazioni a premio), anche *“le manifestazioni nelle quali, a fronte di una determinata spesa, con o senza soglia d’ingresso, i premi sono costituiti da buoni da utilizzare su una spesa successiva nel medesimo punto vendita che ha emesso detti buoni o in un altro punto vendita facente parte della stessa insegna o ditta”*.

La nuova norma offre lo spunto per una breve dissertazione sulle **problematiche che ci si trova spesso ad affrontare in ambito IVA in occasione di alcune manifestazioni di natura promozionale**.

In questi casi una prima verifica da effettuare è se la manifestazione ideata dall’imprenditore costituisca o meno una operazione a premio soggetta alle disposizioni di cui al relativo regolamento (D.P.R. 430/2001).

Se infatti la manifestazione rientra tra quelle regolamentate dal D.P.R. 430/2001, varranno, ai fini IVA, le norme specificatamente previste per tale tipologia di manifestazioni e, in particolare, la indetraibilità dell’IVA relativa all’acquisto dei premi (cfr. art. 19, c. 2, D.P.R. 633/1972) e l’irrelevanza IVA del riconoscimento dei premi (cfr. art. 2, c. 3, lett. m, D.P.R. 633/1972).

Se invece la manifestazione non rientra tra quelle regolamentate dal D.P.R. 430/2001, troveranno applicazione le “ordinarie” regole IVA.

Uno dei casi che ci si trova spesso ad esaminare è quello del **dettagliante che ad ogni acquisto di un determinato prodotto attribuisce dei punti su una apposita card (fidelity card) e che al raggiungimento di un determinato numero di punti riconosce a titolo gratuito al cliente un quantitativo aggiuntivo del medesimo prodotto**.

Già prima della recente modifica normativa **questa tipologia di manifestazioni non rientrava (e continua a non rientrare) tra quelle regolamentate dal D.P.R. 430/2001**, in quanto tra quelle esplicitamente escluse dall’art. 6, lett. c), del D.P.R. 430/2001, a norma del quale non si

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

considerano concorsi e operazioni a premio (soggetti al regolamento) *“le operazioni a premio con offerta di premi o regali costituiti da sconti sul prezzo dei prodotti e dei servizi dello stesso genere di quelli acquistati o da sconti su un prodotto o servizio di genere diverso rispetto a quello acquistato, a condizione che gli sconti non siano offerti al fine di promuovere quest’ultimo, o da quantità aggiuntive di prodotti dello stesso genere”*.

Diverso è invece il caso della manifestazione che al raggiungimento di un determinato numero di punti consente al cliente di ricevere gratuitamente dei prodotti di genere diverso da quelli originariamente acquistati. In tale ipotesi la manifestazione dovrebbe infatti rientrare tra quelle regolamentate dal D.P.R. 430/2001, con tutto quel che ne consegue per il relativo trattamento ai fini IVA.

Rimanendo al riconoscimento di una quantità aggiuntiva di prodotti dello stesso genere di quelli originariamente acquistati, è da ritenere che il bonus quantitativo rappresenti, in buona sostanza, una riduzione dei prezzi originariamente praticati all’atto della cessione dei beni e quindi uno **sconto previsto contrattualmente**. In tal senso sembrano deporre anche i principi espressi nella risoluzione 36/E del 7.02.2008.

Per il caso di specie trova quindi applicazione **l’art. 15, c. 1, n. 2), del D.P.R. 633/1972**, a norma del quale è irrilevante, ai fini IVA, il valore normale dei beni ceduti a titolo di sconto, premio o abbuono in conformità alle originarie condizioni contrattuali, fatta eccezione per quelli la cui cessione è soggetta ad aliquota più elevata.

In estrema sintesi, ai fini IVA l’iniziativa promozionale di cui trattasi comporta che **al momento della cessione dei beni l’imposta va applicata sull’intero prezzo di vendita, mentre non va assoggettata ad IVA l’assegnazione dei beni dati a titolo di premio/sconto al raggiungimento del numero di punti previsto**.

Ciò a condizione che i beni assegnati a titolo di premio/sconto **non siano soggetti ad aliquota IVA maggiore di quella alla quale sono soggetti i beni ceduti originariamente**. Perché in caso contrario dovrà essere assoggettato ad IVA anche il valore normale dei beni assegnati.

Per quanto concerne la fatturazione, l’art. 21, c. 2, lett. h), del D.P.R. 633/1972 prevede l’obbligo di indicare in fattura anche il corrispettivo dei beni ceduti a titolo di sconto, premio o abbuono di

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

cui all'art. 15, c. 1, n. 2 (corrispettivo da individuare con i criteri stabiliti dall'art. 13 del decreto IVA).

Parrebbe quindi che i soggetti obbligati all'emissione della fattura siano tenuti ad emettere una fattura anche in occasione dell'assegnazione del premio/sconto, ancorché effettuata in un momento successivo all'originario acquisto dei beni.

Più problematica pare essere la situazione dei soggetti che certificano i corrispettivi con **scontrino o ricevuta fiscale**.

L'art. 12 della legge 413/1991 prevede l'obbligo del rilascio dello scontrino fiscale o della ricevuta fiscale per la certificazione dei *“corrispettivi delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi ... per le quali non è obbligatoria l'emissione della fattura”*.

L'esplicito richiamo dei corrispettivi parrebbe dover significare che l'obbligo della certificazione non sussiste invece per le cessioni e le prestazioni per le quali non è dovuto un corrispettivo, indipendentemente dal fatto che i soggetti obbligati all'emissione della fattura siano o meno obbligati a rappresentare in fattura anche quelle cessioni e prestazioni.

Vi è ora da dire che secondo la prassi di fonte ministeriale, i premi e gli sconti non sono considerati corrispettivi (vedasi, tra le altre, la risoluzione 130/E dell'8.08.2000).

Sembra quindi potersi affermare che in occasione dell'assegnazione del premio/sconto non sussista l'obbligo di emettere scontrini o ricevute fiscali.

L'esclusione dall'obbligo di emissione dello scontrino o ricevuta fiscale pare trovare conferma anche in quanto chiarito dalla prassi di fonte ministeriale per altre ipotesi di operazioni che non prevedono un autonomo corrispettivo, come nel caso delle manutenzioni in garanzia (vedasi la risoluzione n. 475212 del 18.02.1992).

È vero che il regolamento sugli scontrini fiscali (D.M. 23.03.1983) prevede l'indicazione anche di eventuali sconti, ma è da ritenersi che tale indicazione vada apposta solo laddove lo sconto venga riconosciuto contestualmente alla vendita del prodotto e non quando lo sconto è riconosciuto successivamente e al solo avverarsi di una determinata condizione.

Il medesimo regolamento prevede anche l'indicazione nello scontrino fiscale di eventuali rimborsi per restituzione di vendite. Ma non è questo il caso, in quanto i premi non sono dati a fronte della

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

restituzione dei beni originariamente acquistati ma a titolo di sconto condizionato per l'acquisto di una determinata quantità di quei beni.

Alla luce delle considerazioni che precedono è comunque **opportuno dotarsi di una procedura che consenta all'Amministrazione Finanziaria di verificare i presupposti applicativi delle diverse normative.**

Ad esempio, è opportuno **evidenziare nella fidelity card che i premi sono concessi a completamento della stessa**, per poter meglio dimostrare che trattasi di premi/sconti riconosciuti in conformità alle originarie condizioni contrattuali (condizione necessaria per l'irrilevanza IVA a norma dell'art. 15 del D.P.R. 633/1972).

Da valutare anche l'opportunità di predisporre un documento interno (denominandolo, ad esempio, **"Piano promozionale"**) con indicazione, tra l'altro:

- della **tipologia dei beni** che danno diritto al premio e dei beni dati a premio;
- della **quantità di acquisti** che danno diritto al premio;
- dei **termini previsti** per il raggiungimento dei punti richiesti per il riconoscimento del premio.

Per quanto possibile è opportuno che la procedura adottata preveda anche la restituzione da parte del cliente degli scontrini relativi agli acquisti originari, in modo da poterli conservare a documentazione della relazione diretta esistente tra il premio concesso e i predetti acquisti.

In occasione dell'assegnazione del premio/sconto è opportuno, laddove non venga emessa fattura con indicazione dei beni dati a titolo di sconto, **emettere un documento di consegna** con causale "beni ceduti senza corrispettivo a titolo di premio/sconto in conformità alle originarie condizioni contrattuali", ciò al fine anche di vincere la presunzione di cessione di cui al D.P.R. n. 441 del 1997.

Un discorso a parte va invece fatto per i **premi consistenti in prodotti di genere diverso** da quello dei prodotti il cui acquisto attribuisce al cliente il diritto a ricevere il premio.

In tale ipotesi non dovrebbero operare le esclusioni sancite dalle lettere c) e d) dell'art. 6 del D.P.R. 430/2001, e quindi l'iniziativa promozionale **dovrebbe rientrare tra le operazioni a premio** regolamentate dal medesimo D.P.R. 430/2001. Da ciò consegue, oltre all'assoggettamento alle

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

regole imposte dal regolamento sulle manifestazioni a premio (D.P.R. 430/2001), l'applicazione dell'art. 19, c. 2, del D.P.R. 633/1972 (riguardante **l'indetraibilità dell'IVA** per l'acquisto di beni e servizi utilizzati per l'effettuazione di manifestazioni a premio) e dell'art. 2, c. 3, lett. m), del D.P.R. 633/1972 (riguardante **l'irrilevanza IVA** delle cessioni di beni soggette alla disciplina delle manifestazioni a premio).

Un altro caso è poi quello dei **buoni sconto** rilasciati al cliente a fronte di un acquisto, da utilizzare a riduzione del prezzo di prossimi acquisti.

A seguito anche delle modifiche al regolamento sulle manifestazioni a premio di cui si è detto in premessa, tale iniziativa promozionale non dovrebbe costituire una operazione a premio e dovrebbero quindi trovare applicazione le ordinarie regole IVA.

Ciò dovrebbe comportare che al momento della cessione del bene deve essere assoggettato ad IVA il prezzo intero (al lordo dell'importo del buono sconto), mentre al momento dell'utilizzo del buono sconto per un successivo acquisto va assoggettata ad IVA la differenza tra il prezzo del nuovo bene e l'importo del buono sconto (in tal senso pare deporre quanto affermato nella risoluzione 204/E del 19.05.2008 a riguardo di una iniziativa promozionale consistente in accredito di punti su acquisti da utilizzare sotto forma di sconti in successivi acquisti).

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it