

**Edizione di sabato 27 Luglio 2019**

## **IVA**

**Chi emette la fattura per le spese di sponsorizzazione?**

di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

## **ACCERTAMENTO**

**Le conseguenze della mancata sottoscrizione del Pvc**

di **Marco Bargagli**

## **REDDITO IMPRESA E IRAP**

**Profili fiscali dell'Ifrs 16 ancora incerti per il locatario**

di **Fabio Landuzzi**

## **ACCERTAMENTO**

**Applicazione retroattiva per lo studio di settore più evoluto**

di **Angelo Ginex**

## **IVA**

**Imprese estere e manifestazioni a premio in Italia: obblighi Iva**

di **Marco Peirola**

## IVA

---

### ***Chi emette la fattura per le spese di sponsorizzazione?***

di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

A fronte delle spese relative a contratti di sponsorizzazione occorre stabilire i **termini di emissione dei giustificativi** per un corretto trattamento fiscale.

L'[articolo 1, comma 3, ultimo periodo, D.Lgs. 127/2015](#), come modificato dal **D.L. 119/2018**, in tema di **fatturazione elettronica** specifica che *“sono **esonerati** dalle disposizioni i soggetti passivi che hanno **esercitato l'opzione** di cui agli articoli 1 e 2 della legge 16 dicembre 1991, n. 398, e che nel periodo d'imposta precedente hanno conseguito dall'esercizio di attività commerciali **proventi per un importo non superiore a euro 65.000**; tali soggetti, se nel periodo d'imposta precedente hanno conseguito dall'esercizio di attività commerciali proventi per un **importo superiore a euro 65.000**, assicurano che la fattura sia emessa per loro conto dal cessionario o committente soggetto passivo d'imposta”*.

I soggetti interessati dall'agevolazione in commento (**L. 398/1991**) sono le **associazioni sportive** e relative sezioni **non aventi scopo di lucro**, affiliate alle federazioni sportive nazionali o agli enti nazionali di promozione sportiva riconosciuti, che svolgono **attività sportive dilettantistiche** e che nel periodo d'imposta precedente hanno conseguito dall'esercizio di attività commerciali **proventi per un importo non superiore a 400.000 euro**. Questi soggetti possono **optare**, con comunicazione all'Agenzia delle entrate, per **l'applicazione dell'Iva e delle imposte sui redditi in modo specifico**.

In un primo momento era stabilito che l'obbligo di fatturazione e registrazione fosse sempre in capo ai committenti di **contratti di sponsorizzazione e pubblicità**, resi dai soggetti che rientravano nella **L. 398/1991**, ma tale disposizione è stata abolita ancor prima della sua entrata in vigore: la **L. 145/2018** ha infatti abolito l'[articolo 10, comma 2, D.L. 119/2018](#).

Resta, invece, in vigore il **primo comma** dello stesso **articolo 10 D.L. 119/2018**, il quale, integrando l'[articolo 1, comma 3, del D.Lgs. 127/2015](#), prevede che **sono esonerati dagli obblighi di fatturazione elettronica** i soggetti passivi che **hanno esercitato l'opzione** per il regime di cui alla **L. 398/1991**, e che nel periodo d'imposta precedente hanno conseguito dall'esercizio di attività commerciali **proventi per un importo non superiore a euro 65.000**.

La stessa norma prevede che tali soggetti, se nel periodo d'imposta precedente hanno conseguito dall'esercizio di **attività commerciali proventi per un importo superiore a 65.000 euro** *“assicurano che la fattura sia emessa per loro conto dal cessionario o committente soggetto passivo d'imposta”*.

La [circolare 8/E/2019](#), in commento alle novità fiscali della **Legge di bilancio 145/2018**, al paragrafo 5.8 precisa che *“i soggetti che hanno esercitato l'opzione per il regime di cui alla legge n. 398 del 1991 applicano, per tutti i proventi conseguiti nell'esercizio delle attività commerciali, connesse agli scopi istituzionali, il regime speciale Iva previsto dall'articolo 74, sesto comma, del d.P.R. n. 633 del 1972 (v. articolo 9, 133 comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 30 dicembre 1999, n. 544). Tale regime speciale prevede, fra l'altro, l'esonero dall'obbligo di fatturazione, tranne che per le prestazioni di sponsorizzazione, per le cessioni o concessioni di diritti di ripresa televisiva e di trasmissione radiofonica e per le prestazioni pubblicitarie”*.

L'obbligo di fatturare le **prestazioni di sponsorizzazione** deve essere coordinato con la possibilità che tale fattura sia:

- **cartacea al di sotto della soglia dei 65.000 euro** di proventi commerciali,
- **elettronica al di sopra della soglia dei 65.000 euro**, emessa dall'associazione o dal committente.

Per i soggetti agevolati, di cui alla **L. 398/1991**, l'**esonero dalla fatturazione elettronica** ha natura **“mista”** in quanto non deriva solo dalla qualificazione soggettiva, ma richiede anche l'esercizio specifico dell'opzione e il **non superamento della soglia fissata (65.000 euro)** per i **proventi dell'attività commerciale**.

Diversamente, quando le condizioni richiedono l'**obbligo di fatturazione elettronica**, questo può essere assolto assicurando che il documento sia emesso **“per loro conto dal cessionario o committente soggetto passivo d'imposta”**.

La [circolare 14/E/2019](#) ha precisato che la **norma ha natura agevolativa**, prevedendo una facoltà (e non un obbligo) a carico del cedente/prestatore, il quale può (non deve) avvalersi del cessionario/committente. Laddove questo non fosse possibile – **per mancanza di accordo tra le parti o esclusione soggettiva** dagli obblighi di fatturazione elettronica in capo al cessionario/committente (si pensi, ad esempio, all'ipotesi di una controparte che applichi il regime forfettario) – l'emissione della fattura elettronica via Sdl rimane necessariamente in capo al cedente/prestatore, che vi può provvedere **direttamente** oppure **avvalendosi di un terzo**.

**A fronte dell'accordo tra le parti**, nel caso di superamento del limite, il cessionario/committente opera comunque **in nome e per conto del cedente/prestatore**, e la fattura deve recare l'annotazione che **“la stessa è emessa, per conto del cedente o prestatore, dal cessionario o committente ovvero da un terzo”** a norma dell'[articolo 21, comma 2, D.P.R. 633/1972](#).

Le specifiche tecniche prevedono che il **committente** predisponga una **fattura elettronica** (tipo documento TD01) riportando **gli estremi dell'Asd** (partita Iva e altri dati anagrafici) nella sezione **“cedente/prestatore”**, i **suoi estremi nella sezione cessionario/committente**, specificando che la fattura è emessa per conto del cedente/prestatore (nel campo 1.6 della

fattura elettronica occorre scegliere “**CC**” in quanto emessa dal cessionario/committente).

**Nulla cambia in termini di registrazione della fattura** (che risulterà “attiva” per l’ASD e “passiva” per il suo cliente titolare di partita Iva). In tal senso la risposta alla **Faq n. 88 pubblicata il 19 luglio 2019** sul sito dell’Agenzia delle entrate.



## ACCERTAMENTO

---

### ***Le conseguenze della mancata sottoscrizione del Pvc***

di **Marco Bargagli**

Come noto, le **situazioni fiscalmente rilevanti** emerse nel **corso di una verifica fiscale** devono essere compendiate nel **processo verbale di constatazione** finale (di seguito Pvc), ossia l'atto amministrativo che deve essere **notificato al contribuente** ispezionato al fine di **prendere visione dei rilievi formulati**.

In merito, giova ricordare che il Pvc è un **atto endoprocedimentale** nell'ambito del più ampio **procedimento di accertamento**, non potendo quindi **autonomamente e direttamente incidere sulla posizione tributaria del contribuente**, se non viene successivamente recepito nell'avviso di accertamento emesso da parte dell'Agenzia delle entrate.

Per tale motivo, il Pvc non risulta **autonomamente impugnabile** davanti agli **organi giurisdizionali** (cfr. **Corte di cassazione, sentenza n. 24914 del 25.09.2005** e **sentenza n. 15305 del 30.10.2002**).

Nello spirito del contraddittorio e per **garantire pienamente il diritto alla difesa**, l'[articolo 12, comma 7](#), dello **Statuto dei diritti del contribuente** (introdotto con la L. 212/2000) prevede che, nel rispetto del **principio di cooperazione tra amministrazione e contribuente**, dopo il **rilascio della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo** il **contribuente può comunicare, entro sessanta giorni, osservazioni e richieste** circa i rilievi mossi nel corso del controllo fiscale, che devono essere **valutate dagli uffici impositori**.

Ciò detto, occorre domandarci **quali siano le conseguenze che occorrono** nella particolare ipotesi in cui il contribuente si **rifiuti di sottoscrivere il Pvc finale** in quanto, ad esempio, **non condivida i rilievi ivi formalizzati**.

In merito, interessanti chiarimenti sono contenuti nel **manuale in materia di contrasto all'evasione e alle frodi fiscali**, [circolare n. 1/2018](#) del Comando Generale della Guardia di Finanza (volume II – parte III – **esecuzione delle verifiche e dei controlli** – capitolo 3 “**avvio, esecuzione e conclusione della verifica**”, pag. 90 e ss.), nel quale sono state **illustrate le procedure da seguire al termine della verifica fiscale**.

Nello specifico:

- **in via ordinaria**, il Pvc deve essere **sottoscritto dal titolare dell'impresa individuale o dell'attività di lavoro autonomo o dal rappresentante legale della società**; giova ricordare che, in mancanza del legale rappresentante, è possibile anche la

**sottoscrizione da parte di altro soggetto sulla base di un'apposita procura** contenente la **specificata attribuzione** dell'incarico di **prendere cognizione del processo verbale, sottoscriverlo e riceverne un esemplare** e, infine, sottoscrivere **l'eventuale documentazione allegata all'atto**;

- il Pvc che **non contiene alcuna sottoscrizione del contribuente**, né l'attestazione del suo **rifiuto a farlo**, ove sia provato in atti che il contribuente è rimasto del tutto **estraneo alla compilazione dell'atto** e dei processi verbali di verifica ad esso prodromici, comporta **l'illegittimità dell'avviso di accertamento** che ne scaturisce (cfr. [Corte di cassazione, sentenza n. 21153 del 06.08.2008](#)).

**L'illegittimità dell'avviso di accertamento**, in assenza della richiesta **sottoscrizione del Pvc**, è stata nuovamente confermata anche da parte del **giudice di merito** e, in particolare, dalla **CTP Torino**, che ha emesso la **sentenza n. 851/6/2018** depositata in data **03.10.2018**.

La vicenda in rassegna ha preso le mosse dall'emissione di **tre distinti avvisi di accertamento** nei confronti di **altrettante società di capitali**, rientranti nel **particolare regime del consolidato fiscale**, che avevano rettificato, a seguito di un mirato controllo, la **base imponibile ai fini Ires, Irap e Iva**.

Il contribuente **impugnava detti avvisi di accertamento** formulando **specifiche contestazioni** riferite, tra l'altro, alla **legittimità del prodromico Pvc**, alla **ritualità della sua consegna al contribuente**, alla **legittimità dell'accesso** dei verificatori presso la sede delle società.

In merito, il **giudice tributario** ha dapprima richiamato la **normativa sostanziale di riferimento** in tema di **"accessi, ispezioni e verifiche"** e, in particolare, l'[articolo 52, comma 6, D.P.R. 633/1972](#), a mente del quale: *"di ogni accesso deve essere redatto processo verbale da cui risultino le ispezioni e le rilevazioni eseguite, le richieste fatte al contribuente o a chi lo rappresenta e le risposte ricevute. Il verbale deve essere sottoscritto dal contribuente o da chi lo rappresenta ovvero indicare il motivo della mancata sottoscrizione. Il contribuente ha diritto di averne copia"*.

Ciò detto, il giudice tributario ha rilevato che il **Pvc redatto dai verbalizzanti a conclusione della verifica fiscale** non era mai stato sottoscritto **né dal legale rappresentante della società, né dai suoi delegati**.

In buona sostanza, in sede giurisdizionale è stato confermato che:

- il Pvc deve essere **sottoscritto sia da coloro che lo hanno redatto, sia dal contribuente**;
- l'unica ipotesi di **mancata sottoscrizione** del Pvc da parte del contribuente, prevista dalla normativa di riferimento, è quella **dell'espresso rifiuto a sottoscriverlo**, circostanza di cui, peraltro, deve **darsi atto nello stesso Pvc (assente nel caso di specie)**.

Per tali ragioni, a parere del giudice di prime cure il citato Pvc *"deve pertanto ritenersi invalido"*

*ed inefficace; poiché, inoltre, l'avviso di accertamento impugnato trae espressamente origine, causa e motivazione (per relationem) da esso, anche quell'atto va – conseguentemente – considerato invalido ed inefficace”.*

Master di specializzazione

**LABORATORIO PROFESSIONALE DI RIORGANIZZAZIONI  
E RISTRUTTURAZIONI SOCIETARIE**

Scopri le sedi in programmazione >

## REDDITO IMPRESA E IRAP

---

### ***Profili fiscali dell'Ifrs 16 ancora incerti per il locatario***

di **Fabio Landuzzi**

Ad oggi non è stato ancora pubblicato un **decreto ministeriale** dedicato a regolamentare gli **effetti fiscali della adozione dello Ifrs 16** per il locatario.

A questo riguardo, si prospettano **due possibili soluzioni**:

1. l'applicazione del **principio di derivazione rafforzata**; oppure
2. la prevalenza, ai fini fiscali, delle modalità di rappresentazione su base **giuridico-formale**, e quindi la realizzazione di un **doppio binario civilistico-fiscale**.

In particolare, guardando alla posizione del **locatario**, si pone il tema del trattamento da riservare al **diritto d'uso dell'attività** sottostante al **contratto di leasing** iscritto nell'attivo dello stato patrimoniale, sotto il duplice profilo del riconoscimento del suo **valore fiscale**, da una parte, e della determinazione delle **quote di ammortamento** di tale valore, dall'altra parte.

Per quanto concerne il **valore iniziale** di tale diritto d'uso, come noto, esso è rappresentato dalla somma di **diversi addenti**: il **valore iniziale del debito residuo** verso il locatore, i **pagamenti già effettuati** al locatore alla data di inizio del contratto, diminuiti di eventuali incentivi, i **costi sostenuti dal locatario** e direttamente correlati al contratto, la stima di eventuali **costi di smantellamento** e rimozione del bene che forma oggetto del contratto per la parte di essi a carico del locatario.

Per quanto concerne l'**ammortamento del diritto d'uso**, occorre premettere che lo **Ifrs 16 non indica una classificazione specifica del diritto d'uso** dell'attività fra le **attività materiali o immateriali** dello stato patrimoniale.

Quanto alla **durata dell'ammortamento**:

- se si configura un **leasing traslativo**, ossia il locatario eserciterà l'opzione di acquisto del bene, l'ammortamento avviene nel periodo compreso fra la **data di decorrenza del contratto** e quella di esaurimento della **vita utile del bene** oggetto del contratto;
- se, invece, non ricorrono queste condizioni, allora l'ammortamento del diritto d'uso si compie nel periodo che va dalla data di decorrenza del contratto e sino al **termine di durata del contratto**, se inferiore a quello della vita utile del bene.

In questo scenario, è quindi legittimo domandarsi quale possa essere il **riflesso fiscale** sulla



determinazione dell'imponibile di periodo.

La dottrina che sinora ha approfondito la questione si è espressa favorevolmente all'applicazione al caso di specie del **principio di derivazione rafforzata**, e ciò tanto con riferimento al **valore fiscalmente rilevante del diritto d'uso** iscritto all'attivo, quanto alla **determinazione delle quote di ammortamento** deducibili anno per anno.

Per quanto concerne l'ammortamento, la situazione appare **non semplice** proprio per il fatto che, come abbiamo detto, lo **Ifrs 16** non qualifica specificamente il diritto d'uso come **immobilizzazione materiale o immateriale**, indicando solo i criteri in forza dei quali il redattore del bilancio potrà definire la più corretta **classificazione**; non è perciò chiaro se la **disciplina fiscale** si debba cercare nell'ambito dell'[articolo 102](#) o dell'[articolo 103 Tuir](#) ma, se si dovesse ragionevolmente **valorizzare la scelta classificatoria** compiuta in bilancio anche ai fini fiscali, allora potrebbe essere plausibile riferirsi a ciascuna delle norme sopra citate a seconda di quale sia la scelta compiuta in bilancio dal soggetto *las Adopter*.

Anche questa prospettazione presenta però **problemi** connessi alla **durata dell'ammortamento** definita come sopra indicato (v. **par. 32** dello **Ifrs 16**).

Infatti, se il **diritto d'uso** fosse iscritto fra le **immobilizzazioni materiali** e si ritenesse allora applicabile l'[articolo 102 Tuir](#), con i limiti determinati dalla applicazione dei **coefficienti di ammortamento** approvati dal [D.M. 31.12.1988](#), è chiaro che si perverrebbe ai fini fiscali a **risultati assai poco coerenti** con i principi fondanti dello **Ifrs 16** (si pensi al caso di una **locazione immobiliare 6+6** il cui ammortamento fiscale sarebbe invece **riproporzionato su 33 anni**, stante un coefficiente ministeriale del 3%, del tutto **avulso dalla corretta misurazione** del concorso di tale fattore alla formazione del reddito imponibile).

È perciò **fortemente auspicabile** l'emanazione di un provvedimento che vada a **regolamentare i diversi e significativi aspetti fiscali dello Ifrs 16**, come pure è altrettanto auspicabile che esso si ispiri all'applicazione al caso di specie del **principio di derivazione rafforzata**, sì da limitare ai minimi termini le differenze fra il **risultato economico di bilancio** ed il **risultato imponibile** determinato dalla applicazione dello **Ifrs 16**.

Seminario di specializzazione

**LA REDAZIONE DEL BILANCIO CONSOLIDATO IN BASE AL D.LGS 139/2017 E ALL'OIC 17 – PROBLEMI APPLICATIVI PARTICOLARI (CORSO AVANZATO)**

Scopri le sedi in programmazione >

## ACCERTAMENTO

---

### ***Applicazione retroattiva per lo studio di settore più evoluto***

di **Angelo Ginex**

In tema di **accertamento standardizzato**, il progressivo affinamento degli studi di settore giustifica la prevalenza e la conseguente **applicazione retroattiva** dello **strumento più recente** rispetto a quello precedente, in quanto più affinato e più affidabile, con la conseguenza che il risultato di congruità emergente dall'applicazione del nuovo studio non può essere escluso ove applicato a un anno anteriore. È questo il principio di diritto sancito dalla **Corte di Cassazione** con [sentenza n. 19172/2019 del 17.07.2019](#).

La vicenda muove dalla notifica di un **avviso di accertamento** mediante studi di settore, attraverso il quale l'Amministrazione finanziaria procedeva a rideterminare il **reddito d'impresa** di una società, recuperando a tassazione la maggiore **Ires, Irap e Iva**.

Detto atto impositivo era oggetto di impugnazione presso i competenti giudici tributari, i quali, in parziale accoglimento del ricorso, procedevano alla **rideterminazione** del **reddito accertato** in via equitativa, attesa la **valenza indiziaria** dello **scostamento** dallo studio di settore, nonché il ricorso alla **cassa integrazione** ordinaria da parte della contribuente.

Seguiva, dunque, gravame presso la **commissione tributaria regionale** da parte dell'Amministrazione finanziaria, il quale trovava **totale accoglimento**.

In sede di riforma della sentenza impugnata, in particolare, i giudici di seconde cure precisavano che l'Amministrazione finanziaria aveva **tenuto conto** del **dato negativo** della **cassa integrazione** e che si era proceduto all'inserimento del **valore** dei **beni strumentali** nella contabilità aziendale, il quale era stato invece totalmente omesso dalla società.

A detta statuizione seguiva, dunque, **ricorso per cassazione** della contribuente, per omessa motivazione in relazione ad un fatto decisivo e controverso per il giudizio, ex [articolo 360, comma 1, n. 5 c.p.c.](#)

Nella specie, essa evidenziava che nella sentenza impugnata non si dava atto della circostanza che lo **studio di settore** utilizzato, e poi **sostituito** con uno **più evoluto**, aveva evidenziato un **unico dato di non coerenza** che, in ogni caso, dava luogo ad uno **scostamento** del tutto **irrilevante** rispetto ai ricavi dichiarati.

I Supremi giudici, in accoglimento delle doglianze del ricorrente, hanno avuto modo di affermare l'**idoneità** degli **studi di settore più evoluti** ad essere **applicati** anche a **periodi d'imposta precedenti** alla loro entrata in vigore.

Ciò, in quanto, come altresì sottolineato dalle Sezioni Unite, la procedura di accertamento mediante studi di settore costituisce un **sistema unitario** sottoposto a **frequenti rivisitazioni**, mediante le quali i precedenti studi vengono sostituiti da altri più **affidabili** e **affinati**, e come tali capaci di rappresentare in maniera più accurata la **normale redditività** per categorie omogenee di contribuenti ([SS.UU., n. 26635/2009](#); [Cass., n. 22949/2014](#); [Cass., n. 23554/2015](#)).

Naturali **corollari** di questi assunti non possono che essere l'**applicazione retroattiva** dello **studio più recente** in quanto più affidabile, e l'**impossibilità** di **escludere** il **risultato di congruità** emergente, ove lo studio sia applicato ad un **anno anteriore** e non siano emerse situazioni contingenti, ossia legate a determinati periodi d'imposta ovvero eccezionali (**Cass., n. 8311/2013**).

Inoltre, in sede di appello la società ricorrente aveva osservato che lo **studio più recente** evidenziava il mero **scostamento del 6%** del margine operativo lordo sulle vendite, come tale **irrilevante** rispetto ai **ricavi dichiarati** e, pertanto, contestava la legittimità dell'accertamento.

In seguito ai dati forniti, i giudici d'appello avrebbero dovuto, dunque, argomentare adeguatamente sul punto.

Tuttavia, dopo aver dato atto che lo **scostamento** addotto dalla contribuente **non** potesse **giustificare** i **maggiori ricavi** accertati in sede di verifica, il Collegio regionale **non** ha **esaminato** adeguatamente la **contestazione** attorea, con ciò incorrendo nel **vizio motivazionale** denunciato.

Sulla base di tali ragioni, pertanto, la Suprema Corte ha **accolto** il **ricorso** del contribuente, **cassando la sentenza d'appello** e **rinviando** al giudice di seconde cure in differente composizione per il **riesame** della questione controversa.

Master di specializzazione

**LA GESTIONE DELLE LITI CON IL FISCO**

Scopri le sedi in programmazione >

## IVA

---

### ***Imprese estere e manifestazioni a premio in Italia: obblighi Iva***

di **Marco Peirola**

L'Agenzia delle Entrate, con la [risposta all'interpello n. 314 del 24.07.2019](#), ha chiarito che, per i **promotori non residenti di manifestazioni a premio nel territorio italiano**, i relativi obblighi Iva devono essere assolti previa **nomina di un rappresentante fiscale** o previa **identificazione diretta**.

Il caso sottoposto all'esame dell'Agenzia si riferisce ad una società spagnola che ha delegato una società italiana ad organizzare una **manifestazione a premio** che consente agli utenti interessati di effettuare acquisti *on line* accumulando punti da convertire in beni o servizi presso negozi situati in Italia.

La società italiana, delegata all'organizzazione della manifestazione, deve ottemperare agli adempimenti fiscali connessi al suo svolgimento, tra i quali la **liquidazione delle imposte gravanti sui vincitori**, che **restano a carico del promotore** ai sensi dell'[articolo 30 D.P.R. 600/1973](#).

Infatti, l'[articolo 5, comma 2, D.P.R. 430/2001](#) prevede che le manifestazioni a premio possano essere **effettuate anche da imprese non residenti in Italia per il tramite di un rappresentante fiscale nel territorio dello Stato**, nominato con le modalità e gli effetti di cui all'[articolo 17 D.P.R. 633/1972](#).

Il dubbio sollevato dalla società italiana nasce dalle indicazioni contenute nella **Faq n. 5**, nella quale il Ministero dello Sviluppo Economico, dopo avere confermato che **anche le imprese estere possono svolgere manifestazioni a premio in Italia**, ha specificato che, per consentire a di espletare le attività di controllo istituzionale sul corretto andamento delle iniziative premiali, **occorre distinguere le imprese aventi sede in altro Paese UE da quelle aventi sede in un Paese extra-UE**.

Rispetto alle prime, è prevista l'applicazione della **normativa del Paese UE** in cui l'impresa ha sede, mentre l'Italia si limita a svolgere un'attività di **vigilanza ai soli fini della tutela degli interessi dei consumatori**, in linea con la disciplina in materia di **commercio elettronico** di cui al **D.Lgs. 70/2003**. Per le seconde, invece, è previsto **l'obbligo di nominare un rappresentante fiscale in Italia**.

L'incertezza interpretativa è se la società italiana, delegata dal promotore ad organizzare la manifestazione, debba avvalersi di un **rappresentante fiscale** o limitarsi alla non meglio precisata tutela degli interessi dei consumatori.

Nell'esaminare la questione, l'Agenzia ha osservato che, dalle disposizioni contenute nell'[articolo 5](#), commi 2 e 3, D.P.R. 430/2001, si desume che, quando un **sogetto non residente intende promuovere una manifestazione a premio** in territorio italiano, **deve nominare un rappresentante fiscale** ivi residente, che risponderà in solido con lo stesso promotore per tutti gli adempimenti relativi alla manifestazione, **anche di carattere extra-fiscale**.

Pertanto, se la società spagnola decide di **nominare la società italiana come proprio rappresentante fiscale**, quest'ultimo è tenuto anche all'osservanza della **disciplina Iva relativa alle manifestazioni a premio** effettuate in Italia, ivi compresa la previsione che vieta la **detrazione dell'imposta sull'acquisto dei beni da utilizzare come premi**.

L'Agenzia ha ricordato che il riferimento al rappresentante fiscale **non è esclusivo**, nel senso che – in sua alternativa – è possibile ricorrere all'**identificazione diretta**, di cui all'[articolo 35-ter D.P.R. 633/1972](#), attualmente ammessa per i soli soggetti con sede in altro **Paese UE**.

In tal caso, gli obblighi Iva devono essere ottemperati **direttamente in Italia dalla società spagnola**, mentre la società italiana, pur se delegata, non deve osservare alcun obbligo d'imposta per le manifestazioni a premio. La posizione Iva della società spagnola si limita, infatti, a **rappresentare il promotore nell'adempimento degli obblighi extra-tributari** previsti dal **D.P.R. 430/2001** per l'organizzazione della manifestazione, quali l'**obbligo di cauzione** ([articolo 7](#)), le comunicazioni e i regolamenti ([articolo 10](#)), il materiale promozionale e i messaggi pubblicitari ([articolo 11](#)), nonché le altre comunicazioni al Prefetto e al Sindaco ([articolo 14](#)).

È in base alle considerazioni esposte che deve essere interpretata la **Faq n. 5 del Ministero dello Sviluppo Economico**, da intendere riferita – al fine di evitare qualsiasi contrasto con il citato [articolo 5](#), comma 2, D.P.R. 430/2001 – agli **adempimenti extra-tributari propri dell'organizzazione delle manifestazioni a premio**.

In conclusione, la **società spagnola**, se intende promuovere **operazioni a premio in Italia**, deve assolvere i relativi **adempimenti Iva** nominando un **rappresentante fiscale** o **identificandosi** direttamente, mentre le **procedure amministrative** attinenti alle manifestazioni a premio sono quelle previste dalla normativa spagnola e, a questo riguardo, **l'Italia si limiterà a svolgere un'attività di vigilanza** ai soli fini della tutela degli interessi dei consumatori.

