



Direzione Centrale Normativa e  
Contenzioso

Roma, 24 marzo 2009

**OGGETTO:** *IRPEF – Art. 23 del D.P.R. n. 600 del 1973 - Operazioni a premio organizzate da due o più soggetti – Soggetto obbligato ad operare la ritenuta - Interpello - ART.11, legge 27 luglio 2000, n. 212*

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 23 del D.P.R. n. 600 del 1973, è stato esposto il seguente

#### **QUESITO**

ALFA intende organizzare un'operazione a premio che prevede l'erogazione di un premio ai dipendenti di imprese concessionarie di vendita di macchine movimento, che riusciranno a realizzare determinati livelli di vendita dei prodotti della società istante.

L'operazione a premio verrebbe organizzata in concorso con il datore di lavoro dei destinatari della manifestazione, ai sensi dell'art. 5, comma 4, del D.P.R. 26 ottobre 2001, n. 430 (*“Regolamento concernente la revisione organica della disciplina dei concorsi e delle operazioni a premio, nonché delle manifestazioni di sorte locali, ai sensi dell'art. 19, comma 4, della legge 27 dicembre 1997, n. 449”*).

Con la risoluzione 27 luglio 2005, n. 101, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che in caso di operazioni a premio organizzate a favore di dipendenti da un soggetto diverso dal datore di lavoro, i premi riconducibili fra i redditi di lavoro dipendente di cui all'art. 51 del Tuir, devono essere assoggettati a ritenuta alla fonte a titolo di acconto dalla società promotrice dell'operazione, ai sensi dell'art. 23 del D.P.R. n. 600 del 1973.

Tutto ciò premesso, la società istante chiede di conoscere qual è il soggetto obbligato ad operare la ritenuta su detti premi nel caso in cui la manifestazione sia organizzata da due o più soggetti promotori, qualora uno di questi sia il datore di lavoro dei destinatari della manifestazione medesima.

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

La società istante ritiene che la ritenuta debba essere effettuata dal datore di lavoro dei destinatari della manifestazione a premio, il quale, insieme alla società istante, è anche soggetto promotore della manifestazione medesima.

Ad avviso della società istante, detta soluzione è coerente con i chiarimenti resi dalla scrivente nella circolare 23 dicembre 1997, n. 326 (par. 3.2).

In particolare, nella richiamata circolare è stato precisato che il datore di lavoro, in qualità di sostituto d'imposta, deve effettuare le ritenute a titolo d'acconto su tutte le somme ed i valori che il lavoratore dipendente percepisce in relazione al rapporto di lavoro, anche se dette somme o valori sono erogati da soggetti terzi per effetto di un qualche collegamento esistente con quest'ultimo (ad esempio, un accordo o una convenzione stipulata dal sostituto d'imposta con il soggetto terzo).

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

L'operazione a premio che la società istante intende organizzare, in concorso con il datore di lavoro dei destinatari dell'operazione medesima, prevede l'erogazione dei premi ai dipendenti dei concessionari della società, in funzione del raggiungimento di determinati livelli di vendita.

Sotto il profilo oggettivo, detti premi, assegnati in relazione allo svolgimento della prestazione di lavoro dipendente, sono riconducibili al reddito di lavoro dipendente, atteso che ai sensi dell'art. 51 del Tuir, questo *“è costituito da tutte le somme e i valori in genere, a qualunque titolo percepiti nel periodo d'imposta, anche sotto forma di erogazioni liberali, in relazione al rapporto di lavoro”*.

Tale classificazione reddituale è stata ribadita con la risoluzione 27 luglio 2005, n. 101, nella quale la scrivente ha precisato che la mancanza di un qualche collegamento (ad esempio, un accordo formale o una convenzione) tra il soggetto che organizza la manifestazione a premi ed il datore di lavoro dei destinatari della manifestazione medesima, non vale ad escludere la riconducibilità dei premi stessi tra i redditi di lavoro dipendente in tutti i casi in cui l'erogazione del premio è connessa allo svolgimento dell'attività di lavoro dipendente.

L'inquadramento dei premi tra i redditi di lavoro dipendente comporta che gli stessi dovranno essere assoggettati a ritenuta a titolo d'acconto, ai sensi dell'art. 23 del D.P.R. n. 600 del 1973.

Per quanto concerne il soggetto tenuto alla effettuazione della ritenuta, nella richiamata risoluzione n. 101 del 2005 la scrivente ha precisato che la ritenuta sui premi erogati deve essere effettuata dalla società che ha organizzato l'operazione a premi, nonostante i percipienti non siano propri dipendenti. Ciò in quanto, in base al richiamato art. 23 del D.P.R. n. 600 del 1973 (modificato dall'art. 7 del D.lgs. n. 314 del 1997), l'obbligo di effettuare la ritenuta sorge ogni qualvolta vengano corrisposti somme o valori classificabili tra i redditi di lavoro dipendente di cui all'art. 51 del Tuir.

Peraltro, la fattispecie considerata nella richiamata risoluzione n. 101 del 2005, si differenzia da quella oggetto del presente interpello, come sottolineato dalla società istante, in quanto nel caso in esame sussiste un collegamento tra il datore di lavoro dei dipendenti ai quali sono destinati i premi e l'organizzazione dell'operazione a premi. Da tale collegamento potrebbe derivare una diversa individuazione del soggetto tenuto ad operare la ritenuta sui premi erogati secondo quanto precisato con la circolare n. 326 del 1997.

Secondo i chiarimenti resi con detta circolare, *“il datore di lavoro deve effettuare le ritenute a titolo di acconto con riferimento a tutte le somme ed i valori che il lavoratore dipendente percepisce in relazione al rapporto di lavoro, anche se taluni di questi sono corrisposti da soggetti terzi per effetto di un qualunque collegamento esistente con quest’ultimo. Ciò significa che tra il sostituto d’imposta ed il terzo erogatore o il dipendente sarà obbligatorio un sistema di comunicazioni che consenta di assoggettare correttamente a tassazione il totale reddito di lavoro dipendente corrisposto”*.

In tal senso, la richiamata circolare fa riferimento, a titolo esemplificativo, alla convenzione tra il datore di lavoro e un istituto di credito per la concessione di prestiti a tassi agevolati ai propri dipendenti.

In sostanza, ai fini dell’applicazione della ritenuta, qualora vi sia un “collegamento” tra terzo erogatore e datore di lavoro, il soggetto tenuto ad operare la ritenuta è il datore di lavoro anche se, di fatto, le somme o i valori sono materialmente erogati dal terzo.

Il terzo erogatore, al fine di consentire al datore di lavoro di effettuare la ritenuta sugli emolumenti, deve comunicare tempestivamente a quest’ultimo l’avvenuta erogazione dell’emolumento e, se trattasi di un bene in natura, l’importo del valore da assumere a tassazione.

Nel caso rappresentato dalla società istante, il “collegamento” tra la società istante ed il datore di lavoro può ravvisarsi nella partecipazione dello stesso datore di lavoro all’organizzazione dell’operazione a premi destinata ai propri dipendenti.

Il collegamento anzidetto è particolarmente qualificato in quanto, sulla base della disciplina dei concorsi e delle operazioni a premio, comporta significativi riflessi anche in relazione alla responsabilità concernente l’assolvimento delle obbligazioni assunte nei confronti dei partecipanti.

In particolare, l’art. 5, comma 4, del D.P.R. 26 ottobre 2001, n. 430, (*“Soggetti promotori delle manifestazioni a premio”*), stabilisce che *“in caso di manifestazione organizzata da due o più soggetti, gli stessi sono responsabili in*

*solido per le obbligazioni assunte nei confronti dei promissari”*, ovvero per l'erogazione dei premi ai dipendenti.

Alla luce delle considerazioni sopra esposte, si ritiene che, nel caso in esame, obbligato ad effettuare la ritenuta d'acconto sui premi erogati ai dipendenti sia il datore di lavoro, in quanto, insieme alla società istante, assume il ruolo di soggetto promotore dell'operazione a premi.

Al fine di consentire al datore di lavoro di effettuare tempestivamente la ritenuta è necessario che sia attuato un sistema di comunicazione tra gli organizzatori della manifestazione a premio, in ordine alla avvenuta consegna del premio al dipendente.

In particolare, il datore di lavoro provvederà ad assoggettare a tassazione il valore del premio, nel primo periodo di paga utile con ritenuta a carico dei compensi complessivamente percepiti dal lavoratore dipendente nel periodo medesimo.

Ai sensi dell'art. 23 del D.P.R. n. 600 del 1973, nel caso in cui la ritenuta da operare sui valori relativi ai compensi in natura non trovi capienza, in tutto o in parte, sui contestuali pagamenti in denaro corrisposti dal datore di lavoro, in qualità di sostituto, il lavoratore dipendente, percettore del premio, è tenuto a versare al sostituto l'importo corrispondente all'ammontare della ritenuta.

L'importo da assoggettare a ritenuta è costituito dal valore normale del premio, determinato ai sensi dell'art. 9 del Tuir.

Le Direzioni Regionali vigileranno affinché i principi enunciati nella presente risoluzione vengano applicati con uniformità.