

COMITATO CONSULTIVO
PER L'APPLICAZIONE DELLE NORME ANTIELUSIVE

Il Comitato, esprimendo parere sulla richiesta presentata dalla X S.p.A., con sede in -----
sentito il relatore,

PREMESSO CHE

- la società istante, per il tramite della competente Direzione Regionale delle Entrate, ha preventivamente inoltrato alla Direzione Centrale Normativa e Contenzioso dell'Agenzia delle Entrate un interpello al fine di ottenere il parere in ordine alla qualificazione di determinate spese tra quelle di pubblicità e propaganda ovvero di rappresentanza;
- il contribuente, trascorsi oltre sessanta giorni dalla predetta istanza senza aver ricevuto alcuna risposta da parte della richiamata articolazione centrale dell'Amministrazione finanziaria, ha adito il Comitato Consultivo per l'applicazione delle norme antielusive ai sensi dell'articolo 21, della legge 30 dicembre 1991, n. 413, in ordine alla medesima fattispecie, che può essere così delineata:
 - la società istante opera nel settore della produzione di accessori in ferro ed alluminio per serramenti ed i propri clienti nazionali sono i negozi di ferramenta (venditori al dettaglio) ed i distributori (operanti all'ingrosso);
 - l'azienda si avvale, per la raccolta degli ordinativi di vendita dei prodotti, di una rete di agenti di commercio (tutti plurimandatari);
 - l'impresa ritiene utile svolgere – nei confronti degli “utilizzatori finali” dei propri beni (vale a dire, le aziende produttrici ed installatrici di serramenti, i carpentieri ed i fabbri) – un'azione di informazione in ordine ai prodotti aziendali, alle loro caratteristiche tecniche ed alle modalità di impiego e montaggio, al fine di stimolarne maggiormente la richiesta presso i relativi distributori;
 - in quest'ottica, la società intenderebbe organizzare apposite visite in azienda (“*meeting*”) a beneficio degli “utilizzatori finali”. A tal fine, sarebbe in animo della medesima impresa:
 - .. adibire un apposito locale a “sala convegni” (“*show room*”) per la descrizione dei prodotti ad una pluralità di persone, anche mediante l'ausilio di strumenti audio-visivi;
 - .. invitare gruppi di “utilizzatori finali” (circa 30/40 persone per volta) presso l'azienda per la durata di un paio di giorni, accollandosi le spese di trasporto, vitto e alloggio;
 - .. organizzare i *meeting* con le seguenti modalità:
 - ✓ visita agli stabilimenti produttivi dell'azienda per mostrare le fasi di lavorazione della propria merce;
 - ✓ presentazione dei prodotti ed illustrazione delle loro caratteristiche tecniche, delle modalità d'impiego e delle tecniche di montaggio, presso la sala convegni;
 - ✓ consegna dei cataloghi tecnico-illustrativi della merce;

CONSIDERATO CHE

- la descritta iniziativa, a dire dell'istante, permetterebbe alla società di evitare la partecipazione alle manifestazioni fieristiche di settore, ritenuta commercialmente meno

efficace rispetto alla soluzione prospettata. Per tale motivo, prenderebbero parte ai “*meeting*” non solo gli “utilizzatori finali”, ma anche i clienti dell’impresa (cioè, i ferramenta ed i grossisti). Nell’occasione sarebbero, altresì, presenti gli agenti di commercio operanti nella zona di provenienza dei clienti stessi, che verrebbero coinvolti in questa azione di informazione e promozione dei prodotti aziendali, a supporto del personale della stessa società;

- nella medesima prospettiva, l’azienda ha iniziato ad avvalersi di appositi collaboratori, definiti “*promoter*” – cui è rimesso l’incarico di visitare gli “utilizzatori finali” con funzioni di consulenza tecnico-applicativa dei prodotti – i quali verrebbero periodicamente invitati presso la sede della società per essere informati circa gli articoli di nuova produzione;
- l’interpellante ritiene che, sul piano fiscale, gli oneri sostenuti per il trasporto, il vitto e l’alloggio degli “utilizzatori finali”, dei clienti (i dettaglianti ed i grossisti), dei “*promoter*” e degli “agenti”, invitati ai *meeting* presso l’azienda, vadano qualificati come costi di pubblicità e propaganda e, come tali, interamente deducibili dal reddito d’impresa, ai sensi dell’articolo 108, comma 2, primo periodo, del TUIR. Ciò in quanto – a dire dell’istante – queste iniziative mirerebbero, in definitiva, ad incentivare la domanda di prodotti aziendali nei confronti degli “utilizzatori finali” e dei distributori e, dunque, ad incrementare le vendite;
- il richiedente, a supporto di questo orientamento, evidenzia che, in un caso ritenuto dal medesimo istante analogo a quello in trattazione, il Comitato Consultivo avrebbe espresso il proprio avviso in termini positivi rispetto alla richiesta del contribuente. Il riferimento è al parere n. 3, datato 19 gennaio 2005;

RILEVATO CHE

- il Comitato Consultivo è competente a pronunciarsi sulla fattispecie prospettata dal contribuente, poiché – quantunque la formulazione letterale dell’art. 21, comma 2, della legge n. 413/1991 sembri confinare la competenza di questo Organo collegiale alla qualificazione alternativa delle spese sostenute dall’istante tra quelle di pubblicità e propaganda oppure tra quelle di rappresentanza – è ovvio che non ci si trova di fronte ad un’alternativa chiusa, nel senso che è pur possibile ritenere che le spese cui si riferisce il quesito non si inquadrino in alcuna delle due menzionate tipologie, ma, ad esempio, non siano affatto deducibili ovvero siano interamente deducibili in quanto direttamente afferenti ai ricavi ;
- il procedimento d’interpello non è precluso, in quanto non risultano avviate attività di accertamento o di controllo concernenti il caso in esame;
- l’istanza è:
 - ammissibile, attesa l’osservanza, nella fattispecie, delle prescrizioni di cui all’articolo 5, comma 2, del D.M. 194/97;
 - procedibile, considerato il rispetto delle disposizioni di carattere procedurale previste dall’articolo 21, commi 9 e 10, della legge n. 413/91 e dai Decreti Ministeriali 13 giugno 1997, n. 194 e n. 195;

RITENUTO CHE

- in linea generale, nelle ipotesi di specie, è necessario:
 - valutare preliminarmente se tra i costi ed i ricavi sussista uno stringente legame eziologico, nel qual caso non si verte nell’ambito delle spese di rappresentanza e di

- pubblicità, bensì in quello dei componenti negativi di reddito integralmente deducibili;
- . accertare – ove sussistente un collegamento non immediato, ma soltanto indiretto con i ricavi – se i costi medesimi possano essere inquadrati nella nozione di spese di pubblicità o propaganda, di spese di rappresentanza, ovvero siano del tutto indeducibili;
- nel caso in esame:
 - . da un lato, debba escludersi la possibilità di considerare deducibili, nella loro interezza, i costi di cui trattasi, attesa l'assenza di una comprovata, diretta afferenza degli stessi ai fatti economici generatori di ricavi ;
 - . dall'altro, tali oneri non possano essere considerati del tutto estranei alla dinamica del reddito d'impresa della società istante per carenza del requisito dell'inerenza.

Tutto ciò premesso, il Comitato formula, sui presupposti espressi nella motivazione, il

P A R E R E

che, ai fini della qualificazione delle spese in argomento, occorre procedere alla distinzione tra i costi afferenti al trasporto, al vitto ed all'alloggio sostenuti dal contribuente a beneficio:

- dei “*promoter*” e degli “*agenti*” invitati ai meeting presso la sede sociale, da ritenersi di pubblicità e propaganda – e, dunque, integralmente deducibili ai sensi dell'articolo 108, comma 2, primo periodo, del TUIR – trattandosi di spese sostenute a vantaggio di collaboratori della stessa impresa interpellante coinvolti nella predetta azione di informazione e promozione dei prodotti aziendali, a supporto del personale della società;
- degli “*utilizzatori finali*” e dei clienti (dettaglianti e grossisti) che partecipano alle visite in azienda, da considerare, invece, in assenza di una comprovata, diretta correlazione con i ricavi conseguibili, spese di rappresentanza – e, come tali, soggette alla pertinente disciplina – in quanto:
 - . volte a valorizzare l'immagine ed il prestigio dell'impresa ;
 - . caratterizzate da “*gratuità*”, atteso che i fruitori non sono tenuti né alla corresponsione di un qualsivoglia corrispettivo, né tantomeno è previsto a loro carico un obbligo di “*dare*” o “*facere*” ;
 - . dirette ad un gruppo definito di destinatari, a favore dei quali recano un'utilità.

D'altronde, non appaiono mutuabili nel caso di specie i principi di cui al citato parere n. 3/2005 del Comitato, cui fa riferimento l'istante per sostenere le proprie argomentazioni, atteso che divergono notevolmente i presupposti di fatto prospettati dalla X S.p.A. rispetto a quelli sui quali l'Organo collegiale ha, a suo tempo, radicato il proprio convincimento. In quell'occasione, infatti, a differenza della situazione in esame, la società richiedente non disponeva di una vera e propria rete di vendita e la commercializzazione dei prodotti avveniva quasi esclusivamente durante i meeting presso la sede aziendale. Inoltre, in quel caso la tesi sostenuta era stata avvalorata facendo riferimento anche ai dati di bilancio della società istante ed, in particolare, ai ricavi delle cessioni effettuate sul territorio nazionale, ponendoli a confronto con i costi di ospitalità, nonché quantificando i maggiori oneri necessari per le eventuali provvigioni da corrispondere agli agenti, nell'ipotesi in cui fosse allestita una rete di vendita ad hoc.

Così deliberato in Roma il 12 aprile 2006

Deposito: 10 maggio 2006