

COMITATO CONSULTIVO
PER L'APPLICAZIONE DELLE NORME ANTIELUSIVE

Parere ai sensi dell'articolo 21 della legge 30 dicembre 1991, n. 413

IL COMITATO

Esprimendo parere in ordine all'istanza formulata dalla ----- (in seguito "Società" o anche "Istante"), con sede in -----, Via -----,

Udita l'illustrazione del relatore, Avv. Antonio Iorio,

PREMESSO IN FATTO

La società -----, in data 2 marzo 2005, ha presentato alla Direzione Centrale Normativa e Contenzioso, per il tramite della Direzione Regionale delle Entrate di -----, un'istanza di interpello ai sensi dell'articolo 21, comma 9, della legge n. 413/1991 chiedendo di pronunciarsi in ordine alla qualificazione di talune spese sostenute nell'ambito dell'attività di organizzazione di una fiera a carattere internazionale.

Con nota n. ----- la predetta Direzione Centrale ha comunicato di non concordare con la qualificazione data dalla Società istante alle suddette spese (e cioè spese commerciali direttamente attinenti alla produzione di ricavi), in quanto le stesse sono da considerarsi, invece, spese di rappresentanza secondo il disposto dall'art. 108, comma 2, del D.P.R. n. 917/1986.

Non intendendo uniformarsi al giudizio della menzionata Direzione, la Società ha chiesto il parere di questo Comitato con atto ricevuto dalla Direzione Regionale di ----- in data ----.

Nella istanza si espone quanto segue:

- l'istante è una società di capitali che ha quale ambito di attività precipua l'organizzazione di manifestazioni fieristiche, esposizioni, convegni di studio, conferenze ed incontri culturali, dibattiti e tavole rotonde concernenti essenzialmente il settore del macchinario agricolo
- tra le manifestazioni alla cui realizzazione è rivolta l'attività istituzionale, particolare rilievo assume quella dedicata alle macchine agricole, che si svolge annualmente presso gli spazi espositivi dell'Ente Fiera di ----- e che, per numero di espositori e modalità organizzative, è considerata tra le più importanti del mondo.

Nell'ambito dell'organizzazione di tale evento, l'Istante si occupa, tra l'altro, di:

- a. organizzare un cocktail di benvenuto e una cena, rispettivamente al momento di apertura e chiusura della manifestazione
- b. assicurare la partecipazione all'evento di personalità politiche ed economiche delle nazioni in cui è maggiormente avvertita la necessità di uno sviluppo della meccanizzazione agricola
- c. garantire la presenza di giornalisti italiani ed esteri

- d. assicurare la partecipazione di rappresentanti dei più importanti istituti, nazionali ed esteri, operanti nel settore agricolo
- e. istituire un'apposita commissione tecnica composta da professori universitari di meccanica agraria al fine di promuovere un dibattito in merito alle novità tecniche delle macchine agricole
- f. organizzare un pubblico forum cui intervengono professori universitari, ricercatori, industriali nazionali ed esteri, volto a rendere note le linee guida del probabile sviluppo della meccanizzazione agricola,

sopportando integralmente i costi sottesi a tali attività.

Tanto premesso, la Società ritiene che tutti i costi connessi alle elencate attività – ivi compresi quelli di vitto e alloggio sostenuti in favore delle personalità invitate a presenziare all'evento - abbiano la caratteristica di spese di gestione e siano, pertanto, integralmente deducibili dal reddito, in quanto finalizzate all'approvvigionamento di servizi ritenuti essenziali al fine di garantire il necessario spessore all'evento e la conseguente appetibilità del "prodotto fiera" presso gli operatori potenzialmente interessati all'acquisto di spazi espositivi.

CONSIDERATO IN DIRITTO

In via preliminare, va confermato l'orientamento secondo cui, quantunque la formulazione letterale dell'art. 21, comma 2, della legge n. 413/1991 sembri confinare la competenza del Comitato alla qualificazione di determinate spese sostenute dal contribuente tra quelle di pubblicità e di propaganda ovvero tra quelle di rappresentanza, non sarebbe logico negare che la suddetta previsione consenta di pronunciarsi anche in ordine alla esclusione di entrambe le qualificazioni rispetto alle spese concretamente sostenute, come accade nella ipotesi in cui esse non siano affatto deducibili ovvero siano entrambe interamente deducibili, in quanto specificatamente afferenti ai ricavi (pareri nn. 13/1998, 24/1999, 1/2001, 4/2002, 11/2003, 19/2004, 26/2004).

Va, inoltre, ribadito che, più volte chiamato a pronunciarsi in relazione alla qualificazione di determinate spese tra i costi di esercizio o di pubblicità ovvero di rappresentanza, il Comitato ha avuto modo di chiarire che se tra i costi e i ricavi esiste uno stringente legame eziologico non si verte nell'ambito delle spese di rappresentanza o pubblicità, bensì in quello dei componenti negativi di reddito direttamente afferenti l'attività d'impresa, in quanto tali interamente deducibili dal reddito. Ne consegue che solo quando il ricavo si connette direttamente all'assunzione di una spesa, lo stringente legame causale tra costo e ricavo sottrae il primo ad entrambe le qualificazioni di spesa di pubblicità e di rappresentanza, attraendolo nella nozione di spesa gestionale disciplinata dall'articolo 109, comma 5, del Dpr n. 917/1986.

Va del pari ribadito che, come affermato con orientamento costante da questo Comitato e come risulta dalla sentenza della Corte di Cassazione, sez. tributaria, 8 giugno 2000, n. 7803, sono spese di pubblicità e propaganda le spese che possono determinare un incremento delle vendite, acquisendo nuova clientela, o possono incrementare le vendite alla clientela preesistente.

Le spese di rappresentanza sono, invece, sostenute al fine di creare, mantenere ed accrescere il prestigio della società e di migliorarne l'immagine, senza dar luogo ad aspettative di incremento diretto delle vendite. Sono inoltre spese di rappresentanza quelle che comportano una particolare utilità o un particolare beneficio a favore di determinati soggetti, senza diretta

connessione con la promozione delle vendite.

Tanto premesso, con riguardo alla fattispecie oggetto del presente interpello, va notato che le spese indicate nelle lettere da a) ad f) delle premesse in fatto non si caratterizzano per un precipuo riferimento ad attività e operazioni da cui derivano o deriveranno ricavi o proventi che concorrono a formare il reddito d'impresa. Con specifico riferimento alle spese sostenute per garantire la presenza di personalità politiche ed economiche, giornalisti della stampa nazionale ed estera, rappresentanti dei principali istituti operanti nel settore agricolo e docenti universitari, non può certo dirsi, infatti, che le personalità in commento siano i potenziali acquirenti degli spazi espositivi, ovvero i destinatari dell'attività caratteristica esercitata dall'Istante.

Le spese connesse all'invito di detti soggetti non risultano, pertanto, funzionalmente collegate a fatti generatori di ricavi e ne è, quindi, precluso l'inquadramento tra i costi gestionali interamente deducibili ai sensi dell'articolo 109, comma 5, del Dpr n. 917/1986; appare, invece, pertinente la collocazione delle stesse tra quelle di rappresentanza, essendo essenzialmente finalizzate all'acquisizione di servizi e strumenti idonei a mantenere, rafforzare e accrescere il prestigio della società.

Analoga considerazione va fatta in relazione ai costi connessi alla realizzazione di un cocktail di benvenuto e di una cena a conclusione della manifestazione fieristica, volontariamente assunti dalla Società a beneficio di clienti che hanno già espresso interesse nei confronti del "prodotto fiera" acquistando il proprio spazio espositivo e di personalità varie che, per i motivi già espressi, non si ritiene possano rientrare nella clientela potenziale. Trattasi, quindi, di costi privi della condizione di stretta connessione con i ricavi caratteristici per poter essere inquadrati tra quelli di esercizio interamente deducibili, di contro collocabili tra le spese di rappresentanza a deducibilità limitata in quanto preordinati a valorizzare l'immagine e il prestigio della Società.

Ciò in quanto i clienti, che non sarebbero comunque gli unici fruitori di tali attività organizzate dall'Istante, hanno già deciso di acquistare il prodotto della società; ne deriva che viene meno il nesso di causalità diretta tra tali spese e i ricavi di vendita affinché le prime – come precisato in proposito da autorevole giurisprudenza (Cassazione, sentenza n. 7803 del 2000) e come emerge dalle considerazioni espresse in tema di liberalità in favore della clientela dal Comitato (cfr. per tutti il parere n. 18 del 12.06.2000) - possano rientrare tra i costi di esercizio a deducibilità integrale.

P.Q.M.

Il Comitato si esprime nel senso di ritenere che le spese connesse, nell'ambito dell'organizzazione di una fiera internazionale dedicata al macchinario agricolo, alla realizzazione di un cocktail di benvenuto e di una cena conclusiva dell'evento, nonché le spese sopportate al fine di garantire la presenza di esponenti del mondo politico, economico, universitario e di rappresentanti della stampa e degli istituti operanti nel settore agricolo non siano inquadrabili tra le spese ordinarie di esercizio interamente deducibili dal reddito, ma tra quelle di rappresentanza e, come tali, soggette alla relativa disciplina.

Roma, 16 maggio 2006