Parere n. 12 del 5 maggio 2005

COMITATO CONSULTIVO PER L'APPLICAZIONE DELLE NORME ANTIELUSIVE

IL COMITATO

Esprimendo parere sulla richiesta presentata dal sig. A, in qualità di legale rappresentante della società X srl, con sede in =====, udita la relazione della Prof. Silvia Cipollina,

PREMESSO IN FATTO

La società X srl ha presentato alla Direzione Regionale delle Entrate ==== interpello ordinario, ai sensi dell'art. 11 della L. n. 212/2000, chiedendo un parere in ordine alla qualificazione di alcune spese sostenute in relazione all'attività di intermediazione commerciale di merci nel settore dell'abbigliamento, da essa esercitata tra venditori della provincia di ==== ed acquirenti russi; nonché in ordine al regime Iva di alcune spese sostenute e delle provvigioni conseguite a fronte degli acquisti dei clienti russi.
La Direzione Regionale ha dichiarato la duplice inammissibilità dell'istanza ex art. 11 della L. 212/2000, in quanto: 1) involgendo in via immediata la possibile qualificazione delle spese quali spese di rappresentanza, il quesito deve essere oggetto di una istanza di interpello "speciale" ex art. 21, comma 9, della L. n. 413/1991; 2) sull'ulteriore profilo della disciplina Iva applicabile alle prestazioni di intermediazione non si riscontrano le obiettive condizioni di incertezza sull'interpretazione della norma, perché l'Agenzia delle Entrate, con risoluzione citata nel parere, ha già fornito i necessari chiarimenti.
La società X srl ha quindi presentato istanza alla Direzione Centrale Normativa e Contenzioso. Non avendo avuto risposta, la società ha chiesto il parere di questo Comitato.
Nella istanza si espone quanto segue:
La società X srl, agenzia di viaggi, intende svolgere anche l'attività di procacciatrice di affari nei confronti di aziende del settore dell'abbigliamento della provincia di =====, a fronte di un corrispettivo calcolato in percentuale sulle vendite procacciate.
La politica commerciale della società istante si articola come segue:

1. la società stipula un contratto (allegato all'istanza) con alcune agenzie di viaggio russe, le quali si impegnano, verso un corrispettivo calcolato in percentuale sui ricavi della società istante, a individuare i clienti russi che utilizzeranno in Italia i servizi offerti dall'agenzia di viaggi italiana;
2. la società X srl stipula anche un contratto (allegato all'istanza) con il cliente russo, contratto necessario per ottenere il visto dell'ambasciata italiana a Mosca. Con il contratto, l'agenzia italiana invia a quella russa anche un invito per il commerciante indirizzato all'ambasciata, la prenotazione dell'albergo e il voucher;
3. la società italiana prenota l'albergo a proprio nome e a proprie spese, si occupa del trasporto del cliente, accompagnandolo presso le aziende venditrici, del trasporto delle merci acquistate fino all'aeroporto, delle relative operazioni doganali;
4. la società istante specifica che nel contratto-tipo con il cliente russo, consegnato al consolato "sovietico", è previsto che, se il commerciante russo non compie acquisti per almeno 3.000,00 euro, le spese dell'albergo gli vengono rifatturate con una maggiorazione del 10% a titolo di remunerazione dei servizi svolti dalla X srl.

Ciò premesso, la società istante ritiene che tutti i costi appena descritti, sostenuti per promuovere l'aumento dei ricavi, abbiano la caratteristica di spese di gestione e siano pertanto integralmente deducibili nell'esercizio di sostenimento.

La società istante chiede, inoltre, al Comitato di esprimersi in merito al regime Iva applicabile ai suddetti costi ed ai ricavi provvigionali.

CONSIDERATO IN DIRITTO

Secondo un consolidato orientamento di questo Comitato, la caratteristica delle spese di pubblicità, come di quelle di rappresentanza, è la loro connessione soltanto indiretta con la produzione di ricavi, mentre quando il ricavo si connette direttamente all'assunzione di una spesa, lo stretto legame causale con il ricavo sottrae il costo ad entrambe le qualificazioni e lo fa rientrare nella nozione di spesa gestionale disciplinata dall'art. 109, comma quinto, del vigente TUIR.
Con riguardo alla fattispecie oggetto del presente interpello, va notato che le spese di alloggio, trasporto e connesse ad altri servizi che la società istante sostiene per i clienti russi rimangono a suo carico solo quando essi effettuino acquisti per un importo superiore a € 3.000,00; mentre, se i clienti russi non effettuano acquisti o li effettuano per un importo inferiore a € 3.000,00, la società X srl fattura ad essi le spese dell'albergo, maggiorandole di un 10 per cento a titolo di remunerazione del servizio svolto.
La società istante svolge, dunque, un'attività di mera intermediazione, consistente nella ricerca e nella segnalazione alle rispettive controparti di possibili contraenti.
Come già opinato in un precedente parere da questo Comitato (n. 19/2004), proprio per questo motivo la correlazione tra le spese sostenute per i clienti invitati in Italia e la formazione dei ricavi provvigionali dell'impresa non può essere affermata aprioristicamente. Occorre, in specie, provare l'effettiva e concreta "stretta" inerenza, la quale – proprio per la liberalità della spesa – richiede una rigorosa dimostrazione.
Nel caso in esame, è prevista contrattualmente una distinzione tra spese sostenute a fronte di ricavi e spese sostenute senza produzione di ricavi: le prime rimangono a carico della società istante, le seconde vengono "rifatturate" al cliente russo.
Ciò significa che l'attività promozionale svolta dalla società istante non è indifferentemente rivolta a tutti i potenziali clienti russi, in funzione di eventuali futuri ricavi, ma è selettivamente rivolta agli acquirenti effettivi, per cui essa risulta collegata alla produzione attuale di ricavi.
Tanto premesso, ritiene il Comitato che, con riferimento alla fattispecie oggetto del presente interpello, sussista la correlazione tra i costi specificamente sostenuti per gli acquirenti russi ed ricavi provvigionali conseguiti dalla società istante, per cui tali costi rientrano nella nozione di spesa gestionale disciplinata dall'art. 109, comma quinto, del TUIR, risultando ordinariamente ed interamente deducibili.
Non rientra, invece, nella competenza di questo Comitato la questione del regime Iva applicabile ai costi indicati dalla società istante ed ai ricavi provvigionali. Questione che costituisce, invece, materia di interpello ordinario, come dimostrato dal fatto che la Direzione Regionale ======== se ne è fatta carico, dichiarandola peraltro inammissibile per difetto delle obiettive condizioni di incertezza sull'interpretazione della norma e conseguentemente indicando al contribuente le risoluzioni consultabili in merito.

P.Q.M.

Il Comitato esprime parere nel senso che, essendo stata data sufficiente dimostrazione della correlazione con i ricavi, le spese sostenute in Italia dalla società X srl per alloggio e trasporto di operatori russi che abbiano effettuato acquisti in Italia, nonché per trasporto, espletamento delle operazioni doganali e spedizione delle merci da essi acquistate sono da considerare spese gestionali e, come tali, soggette alla relativa disciplina.

Roma, 5 maggio 2005