

**IL COMITATO CONSULTIVO  
PER L'APPLICAZIONE DELLE NORME ANTIELUSIVE**

Il Comitato, esprimendo parere sulla richiesta presentata dalla *X S.r.l.*, 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 produttive di natura commerciale ovvero di pubblicità e di propaganda o 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' art. 21, comma 10, della legge 30 dicembre 1991, n. 413, in ordine alla medesima fattispecie, che può essere così delineata:
  - la società istante – appartenente al gruppo multinazionale d' imprese facente capo alla X Inc. con sede a Tokyo (Giappone) – opera nel settore sanitario ed, in particolare, commercializza, in Italia, dispositivi medico-chirurgici, di produzione estera, tra cui quelli adoperati in ambito ospedaliero per il trattamento e la gestione degli interventi cardiovascolari;
  - nel dettaglio, la *X S.r.l.*, nell' ambito delle attività di promozione dei propri prodotti, assicura, mediante personale dipendente od agenti, un costante aggiornamento dei medici specialisti che operano presso le aziende sanitarie, clienti della società interpellante – ai quali sono, di fatto, rimesse le valutazioni in ordine ai relativi approvvigionamenti – anche allo scopo di garantirne l' impiego più adeguato;
  - in quest' ottica, l' azienda richiedente ha partecipato ad un convegno scientifico di rilevanza internazionale – tenutosi, dal --- al -----, a ----- in un rinomato hotel ed incentrato su tematiche concernenti la tecnica interventistica cardiovascolare, con richiami, altresì, ai dispositivi chirurgici usati al riguardo – invitandovi 10 medici specialisti, organizzando nel corso del *meeting* un seminario-simposio per relazionare sull' uso di uno dei beni commercializzati ed allestendo uno *stand* espositivo dei propri prodotti all' interno dei locali congressuali;
  - a tale iniziativa sono riconducibili i seguenti costi, a totale carico della medesima impresa, afferenti:
    - al trasporto, all' ospitalità (vitto ed alloggio) ed all' iscrizione al convegno, previsti a favore dei medici invitati alla manifestazione;
    - all' organizzazione del seminario-simposio, comprendenti l' affitto della sala adoperata e l' utilizzo di attrezzature audio-visive;
    - all' allestimento dello stand espositivo, incluso il costo dello spazio occupato;
    - ai campioni di prodotto da sottoporre all' attenzione degli specialisti partecipanti;

- al vitto, all'alloggio ed all'iscrizione al congresso di alcuni dipendenti della stessa *X S.r.l.*, ivi presenti;
- ai beni distribuiti gratuitamente ai medici, quali penne, cioccolatini, ecc.;

#### **CONSIDERATO CHE**

- la descritta operazione, a dire dell'istante, presenterebbe il pregio di attuare le proprie strategie di marketing in maniera più efficace e meno onerosa rispetto alla consueta attività di "informazione scientifica", svolta capillarmente sul territorio nazionale, mediante apposite visite presso gli operatori del settore;
- l'interpellante ritiene che le relative spese, da ascrivere alla categoria dei costi di comunicazione e vendita, sarebbero legate da un nesso di causalità immediato e diretto con l'attività da cui derivano ricavi, ragion per la quale dovrebbero considerarsi integralmente deducibili;

#### **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 (in tal senso vgs., da ultimo, il Parere n. 19/2004);
- il procedimento d'interpello non è precluso, in quanto non risultano avviate attività di accertamento o di controllo concernenti l'operazione in esame;
- l'istanza appare:
  - ammissibile, attesa l'osservanza, nella fattispecie, delle prescrizioni di cui all'art. 5, comma 2, del D.M. 194/97;
  - procedibile, considerato il rispetto delle disposizioni di carattere procedurale previste dall'art. 21, commi 9 e 10, della legge n. 413/91 e dai Decreti Ministeriali 13 giugno 1997, n. 194 e n. 195;

#### **RITENUTO CHE**

- nelle ipotesi di cui trattasi, 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 (cfr. *ex contrariis* Parere n. 1/2001), ad eccezione delle spese sostenute in relazione al vitto ed all'alloggio dei dipendenti della *X S.r.l.* presenti alla manifestazione, classificabili come componenti negativi di reddito di per sé inerenti all'attività d'impresa;
- 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 ai beni distribuiti gratuitamente ai medici (penne, cioccolatini, ecc.), da ritenersi integralmente deducibili, *ex art.* 108, comma 2, ultimo periodo, del TUIR, purché il relativo valore unitario non ecceda l'importo di euro 25,82;
- connessi all'organizzazione del seminario-simposio, all'allestimento dello *stand* espositivo, ai campioni di prodotto da esibire agli specialisti ospedalieri ed alla partecipazione al convegno del personale della società istante, ascrivibili alla categoria delle spese di pubblicità e di propaganda – trattandosi di iniziative adottate con finalità promozionali dei dispositivi medicali commercializzati dal contribuente – e, dunque, ai sensi dell'art. 108, comma 2, primo periodo, del TUIR, anch'essi totalmente deducibili;
- di trasporto, ospitalità ed iscrizione al congresso, a beneficio dei sanitari invitati alla manifestazione, da considerare, invece, spese di rappresentanza – e, come tali, soggetti alla pertinente disciplina – in quanto:
  - . volti a valorizzare l'immagine ed il prestigio dell'impresa (in tal senso Parere n. 13/2004);
  - . caratterizzati 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" (vgs. cit. Parere n. 13/2004);
  - . diretti ad un gruppo definito di destinatari (cfr. Pareri n. 18/2000, n. 1/2004 e cit. n. 19/2004).

Così deliberato in Roma il 27 ottobre 2004