



Direzione Centrale
Normativa e Contenzioso

Roma, 07 febbraio 2008

Oggetto: Consulenza giuridica - Sconti e servizi promozionali – Inquadramento fiscale ai fini dell'IVA.

Con l'istanza indicata in oggetto, concernente il trattamento fiscale degli sconti e dei servizi promozionali, è stato esposto il seguente

Quesito

a seguito di verifiche tributarie svolte negli ultimi anni dalla Guardia di Finanza, in materia di attività promozionali poste in essere dalle imprese della grande distribuzione nei confronti delle imprese fornitrici (di seguito anche imprese produttrici o industria) dei beni di largo consumo, sono emerse problematiche connesse alla corretta qualificazione di tali attività promozionali in quanto le stesse possono essere configurate sia come prestazioni di servizi che come sconti.

La questione riguarda molte aziende italiane che forniscono beni di largo consumo attraverso la grande distribuzione, supermercati ed ipermercati, e che stipulano accordi con le imprese distributrici volti a sostenere la vendita dei propri prodotti attraverso attività promozionali e servizi espositivi.

Ciò stante la (di seguito l'Associazione), quale organismo portatore d'interessi generali nel settore industriale, segnala la necessità che vengano forniti chiarimenti in merito al corretto inquadramento fiscale di tali operazioni. A tal fine formula proposte volte alla soluzione del problema chiedendo alla scrivente di valutarne l'attendibilità e la correttezza.

Soluzione prospettata

L'Associazione premette che le operazioni relative alle attività promozionali svolte nella prassi commerciale, vedono coinvolti due soggetti, impresa produttrice e impresa distributrice, e possono essere ricondotte in due macrocategorie, ovvero, tra:

- i servizi promozionali, operazioni normalmente poste in essere dall'impresa distributrice (es. supermercato) a favore dell'impresa produttrice (es. Società X alimentare) per sostenere le vendite;
- gli sconti/premi, vantaggi di natura finanziaria che l'impresa produttrice riconosce a quella distributrice.

Con riferimento alle operazioni che devono essere inquadrate tra i servizi promozionali o tra gli sconti/premi l'istante ritiene che la distinzione possa essere fatta includendo tra :

- a) i servizi promozionali:
 - l'esposizione preferenziale dei prodotti;
 - il presidio e il mantenimento dell'assortimento dei prodotti nei punti vendita;
 - le promozioni sulle aperture (o ampliamenti di rinnovo) di nuovi punti vendita;
 - l'inserimento di prodotti (listing fast listing) con l'obbligo di vincolare determinati spazi a nuovi prodotti di lancio per un periodo di tempo concordato;
 - le operazioni c.d. volantino, cioè di volantinaggio promozionale;
 - l'esclusiva di prodotti esposti nelle attrezzature fornite in comodato d'uso;
- b) gli sconti commerciali:
 - gli sconti incondizionati, quelli cioè indipendenti dal raggiungimento di uno specifico obiettivo;

- gli sconti condizionati (di fine periodo o anno), nei quali è previsto un obiettivo di fatturato o volume di vendita;
- gli sconti logistici, legati a consegne a depositi centralizzati;
- gli sconti finanziari, legati a determinate condizioni o modalità di pagamento.

L'istante precisa, inoltre, che alle operazioni, precedentemente elencate, si possono aggiungere altre operazioni denominate:

- servizi di centrale

che configurano servizi resi, al di fuori del rapporto esistente tra impresa produttrice e impresa distributrice, dalle centrali/gruppi d'acquisto alle imprese produttrici di beni e a quelle distributrici dei medesimi beni, relativamente all'attività commerciale, organizzativa e amministrativa.

Parere dell'Agenzia delle Entrate

1. PREMESSA

In ordine alla qualificazione delle operazioni come sconto o prestazioni di servizi, la risoluzione del 17 settembre 2004, n. 120, ha fissato un principio generale chiarendo come debbano essere trattati ai fini dell'IVA i “*bonus*”, ovvero le somme di denaro che la società produttrice riconosce alle imprese distributrici.

In quella sede è stato infatti precisato, che il “*bonus*” che la società riconosce contrattualmente ai venditori, può essere di tipo “quantitativo” quando è legato al raggiungimento di un predeterminato volume di vendite, di tipo “qualitativo” quando è erogato a fronte di un'attività specifica (attività di *marketing*) svolta in aggiunta rispetto a quella principale, ovvero di compravendita.

Ne consegue che fiscalmente:

- i *bonus* quantitativi, corrisposti a seguito dell'incremento del numero delle vendite, si traducono in una riduzione dei prezzi originariamente praticati

dalla società all'atto della cessione dei prodotti e sono dunque equiparati ad abbuoni o sconti previsti contrattualmente ai sensi dell'art. 26, comma 2, del DPR 26 ottobre 1972, n. 633;

- i *bonus* qualitativi, erogati per lo svolgimento di obbligazioni che hanno origine nell'accordo contrattuale, si qualificano come corrispettivo per prestazioni di servizi ai sensi dell'art. 3 del medesimo decreto n. 633/72.

La natura dei *bonus*, che va desunta dagli accordi contrattuali stipulati tra le parti, è facilmente individuabile laddove detti accordi si presentano chiari ed univoci. Dubbi e incertezze sulla corretta qualificazione di dette operazioni sorgono, invece, in mancanza di accordi contrattuali precisi, perché in quel caso risulta difficile stabilire se una determinata somma è erogata con un finalità o un'altra.

Al fine di evitare l'insorgere di incertezze è opportuno, pertanto, che gli accordi commerciali vengano stipulati in modo che le operazioni poste in essere nell'ambito dell'attività promozionale siano correttamente riconducibili tra le prestazioni di servizi oppure tra gli sconti. L'esatta qualificazione delle operazioni in parola è, infatti, fondamentale per stabilire quali sono i conseguenti effetti fiscali, in capo ai soggetti che intervengono nell'operazione medesima.

A tal riguardo, fermo restando che ogni singolo accordo può differire in base alle intese che s'instaurano tra l'impresa produttrice e quella distributrice, in linea generale si formulano qui di seguito alcune considerazioni con riferimento al contenuto degli accordi commerciali ed in particolare alle operazioni relative all'attività promozionale da svolgere, riportate negli accordi medesimi, allo scopo di inquadrarle tra le prestazioni di servizi o tra gli sconti/abbuoni.

2. *ACCORDI COMMERCIALI E OPERAZIONI PROMOZIONALI*

2.1 Accordi commerciali

I rapporti commerciali tra le imprese produttrici e le imprese distributrici, sono regolati da accordi quali:

- l'accordo quadro, che è quello che fissa le linee generali in ordine ai rapporti che intercorrono tra impresa produttrice e impresa distributrice;

- gli accordi integrativi, che sono quelli nei quali vengono riportate nel dettaglio le attività da svolgere tra cui quelle promozionali e che possono riguardare anche singole imprese di distribuzione.

Tali accordi (quadro e integrativi) generalmente sono stipulati dall'impresa produttrice e da quella distributrice ovvero dalla Centrale/Gruppo d'acquisto, vale a dire una struttura che nasce per volontà di imprese di distribuzione operanti in un medesimo settore e che rappresenta le medesime società associate nei confronti delle imprese produttrici (industria).

Ai fini fiscali gli accordi in esame assumono rilevanza perchè consentono, laddove gli stessi siano analitici, di documentare i costi e detrarre l'IVA corrisposta dalle società produttrici, in relazione alle prestazioni di servizi ricevute per attività promozionali.

Com'è noto, infatti, la deducibilità dei costi e la detraibilità dell'IVA sono subordinate all'esistenza e alla conservazione della relativa documentazione da esibire su richiesta degli uffici competenti.

E' dunque opportuno che detti accordi siano predisposti in modo tale da:

- non generare dubbi circa le operazioni promozionali che s'intende porre in essere nel periodo di vigenza dell'accordo;
- disciplinare anche fattispecie particolari, come quella in cui l'attività promozionale venga svolta nel periodo che intercorre tra la fine del periodo coperto dall'accordo per l'anno precedente e la sigla del nuovo accordo per l'anno corrente.

2.2 Operazioni poste in essere nell'ambito dell'attività promozionale

Con riferimento alle operazioni svolte nella prassi commerciale, riconducibili nelle macrocategorie:

- servizi promozionali;
- sconti/abbuoni;

che coinvolgono:

- le imprese produttrici, ovvero le aziende che producono beni di largo consumo, soc. X alimentare, soc. Y di abbigliamento, etc.;
- le imprese distributrici di beni di largo consumo, ovvero supermercati, ipermercati;

si reputa opportuno fornire le seguenti indicazioni in merito al corretto inquadramento fiscale di ciascuna di esse nell'una o nell'altra macrocategoria.

3. *SERVIZI PROMOZIONALI*

3.1 *Presupposto*

Costituisce presupposto di un servizio promozionale l'adempimento di un'obbligazione di fare, nella fattispecie lo svolgimento di attività volte ad orientare la domanda dei consumatori verso determinati prodotti, poste in essere da un soggetto a favore di un altro soggetto.

Pertanto, si è in presenza di servizi promozionali quando l'impresa acquirente dei beni (ovvero impresa distributrice) si obbliga, su richiesta e a favore dell'impresa venditrice dei beni medesimi (ovvero impresa produttrice), ad incentivare la vendita dei beni acquistati. Il corrispettivo pattuito per tali servizi rappresenta dunque un compenso condizionato al realizzarsi di un'obbligazione di fare da parte del cliente nei confronti del fornitore.

3.2 *Operazioni che possono essere definite: "prestazioni di servizi promozionali"*

Tra le più diffuse fattispecie di servizi promozionali in uso negli accordi commerciali, secondo quanto rappresentato dall'istante, possono essere incluse quelle di seguito riportate. La lista è da intendersi non esaustiva in considerazione del continuo evolversi delle tecniche di vendita e di promozione.

Per convenzione nella presente nota si definisce "*cliente*" il soggetto che è normalmente cliente-acquirente nel contratto di compravendita (ovvero l'impresa distributrice) ma che, con riferimento ai servizi promozionali, agisce come

prestatore del servizio; “*fornitore*” il soggetto che è normalmente venditore nel contratto di compravendita (ovvero l’impresa produttrice) ma che, con riferimento ai servizi promozionali, agisce come fruitore del servizio. Per “contratto di compravendita” si intende, invece, unicamente la parte dell’accordo che disciplina la fornitura dei prodotti e il riconoscimento di sconti, condizionati o incondizionati, e non anche quindi la parte dell’accordo che disciplina le diverse obbligazioni reciproche che derivano dai servizi promozionali concordati tra le parti.

a) *Esposizione Preferenziale*

Attività consistente nell’esposizione dei prodotti del fornitore in posizioni particolarmente visibili presso il proprio punto di vendita. Si tratta, ad esempio, delle operazioni denominate: fuori scaffale, fuori banco, testata di gondola, isola o box pallet, evidenziazione a scaffale, ampliamento spazio.

b) *Presidio e mantenimento dell’assortimento dei prodotti nel punto di vendita*

Attività consistente nel mantenere nel proprio punto di vendita una determinata gamma o un numero minimo di prodotti o di referenze del fornitore. Assumendo un obbligo di presidio assortimentale di fatto il distributore vincola in modo continuativo (o per un determinato periodo) uno spazio ben determinato dello scaffale a determinati prodotti o referenze e ne garantisce la presenza riducendo le rotture di stock. Il presidio assortimentale consiste in una obbligazione di fare ulteriore, in quanto, la garanzia di presenza è prestata indipendentemente dal potenziale espresso dalla combinazione di prodotto oggetto dell’accordo. Controprova ne è che in assenza di accordo di presidio assortimentale il distributore potrebbe optare autonomamente per soluzioni diverse (es. esposizione di una referenza ad esaurimento della precedente, esposizione di referenze diverse in punti di vendita diversi, etc.).

c) *Nuove aperture*

Attività consistente in prestazioni di co-marketing (intendendosi per co-marketing l'accordo stipulato tra varie aziende al fine di sviluppare un'azione di marketing comune con la conseguente ripartizione dei relativi costi), esposizione preferenziale o volantini sui prodotti del fornitore in occasione dell'apertura di nuovi punti di vendita, del loro ampliamento, del rinnovo dei locali o della trasformazione da Super a Iper. Il servizio copre un periodo ben definito concordato tra le parti e permette al fornitore di disporre di particolare enfasi sul proprio assortimento, anche in termini di numero di referenze esposte. In questo periodo il distributore effettua inoltre speciali attività di comunicazione (attraverso i mass media o in-store) al pubblico volte a coprire singolarmente o collettivamente le referenze del produttore. Le prestazioni possono essere anche differenziate per tipo di punto vendita oggetto dell'apertura o della riqualificazione.

Anche per questa tipologia di prestazione, la natura della prestazione (volantino, esposizione preferenziale, enfasi assortimentale, etc.) che sarà poi oggetto della fattura, se non esplicitamente indicata nell'accordo contrattuale, deve risultare dalla documentazione scambiata fra le parti all'atto della definizione degli aspetti operativi dell'evento (data, luogo).

d) *Inserimento prodotti (listing o fast listing)*

Attività consistente nell'inserimento nel proprio punto di vendita di una particolare tipologia di prodotti, per un periodo di tempo concordato (nuovi prodotti in lancio). Il servizio offerto dal distributore consiste nel vincolare un determinato spazio a scaffale per un prodotto il cui potenziale di volume è ignoto. In questo senso il distributore assume un obbligo di esposizione del prodotto indipendentemente da logiche di rotazione e margine. L'entità dell'obbligo assunto può essere variabile in funzione della velocità di penetrazione concordata e del numero di punti vendita o cluster di punti vendita interessati all'attività stessa.

e) *Operazioni volantino*

Attività volta ad includere i prodotti del fornitore in volantini promozionali da diffondere nei punti di vendita.

f) *Esclusiva*

Attività consistente nel vendere, nei banchi conservatori forniti dal fornitore (es: banchi frigo per i gelati), esclusivamente i prodotti del fornitore stesso e non anche la medesima tipologia di prodotti della concorrenza.

g) *Promo-pubblicitari*

Attività volta alla pubblicizzazione dei prodotti del fornitore presso il proprio punto di vendita (es: insegna pubblicitaria, locandina, floor graphics, pendolini).

h) *Operazioni di co-marketing*

Attività consistente nell'organizzazione di promozione/vendita dei prodotti del fornitore in formato speciale, abbinati a gadgets o flashati per operazioni a premio oppure a svolgere attività promozionali che affianchino i prodotti / loghi del fornitore a quelli propri del distributore.

i) *Cessione dati profilazione cliente*

Attività finalizzata a rendere disponibili al partner commerciale dati statistici anonimi volti ad illustrare i comportamenti di acquisto dei clienti all'interno dei punti di vendita.

3.3 Congruità dei compensi e loro deducibilità

Il compenso per i servizi promozionali che l'impresa fornitrice dovrà corrispondere all'impresa cliente deve essere congruo, nel senso che deve essere determinato opportunamente rispetto alla prassi commerciale e fatturato adeguatamente in relazione ai servizi resi onde evitare che lo stesso possa

configurarsi come contributo o liberalità che l'impresa produttrice corrisponde a quella distributrice. Qualora il compenso si configurasse come contributo o liberalità, il soggetto erogante non potrebbe dedurlo nella determinazione del reddito d'impresa.

Nella prassi commerciale il compenso in parola viene determinato nel contratto in misura fissa o, più frequentemente, in misura percentuale sul fatturato, ovvero sull'ammontare dei beni acquistati. In quest'ultimo caso è opportuno specificare nell'accordo commerciale l'impegno ad acquistare/erogare servizi promozionali per un importo complessivo che, dovendosi commisurare ad un importo (percentuale del fatturato) non ancora noto, potrà essere indicato facendo riferimento ad un numero minimo di eventi/attività da realizzare, rimandando, per ulteriori dettagli, a quanto contenuto nel calendario promozionale o in eventuali accordi integrativi periferici.

3.4 Modalità di fatturazione, aliquota IVA applicabile

I corrispettivi pattuiti per i servizi in esame devono essere fatturati con l'applicazione dell'IVA nella misura ordinaria del 20 per cento.

La fattura, ai sensi del comma 2, dell'art. 21 del DPR 26 ottobre 1972, n. 633, è datata e numerata in ordine progressivo per anno solare e contiene: i dati identificativi dei soggetti fra cui è effettuata l'operazione, il numero di partita IVA e codice fiscale del cedente o prestatore, la natura, qualità e quantità dei beni e dei servizi formanti oggetto dell'operazione, la base imponibile, l'aliquota e l'ammontare dell'imposta, indicazioni aggiuntive obbligatorie per ipotesi particolari (es. operazioni non imponibili, esenti, cessione intracomunitaria, cessione ad esportatori abituali, sconto, premio o abbuono, ecc), per le società occorre indicare ulteriori elementi quali l'ufficio del registro presso il quale è iscritta la società, il numero dell'iscrizione, il Capitale Sociale ecc.)

Nel caso in esame la fatturazione può essere:

1. per specifiche operazioni: singola o riepilogativa

in questo caso la fattura deve contenere, in aggiunta agli elementi sopra richiamati, il riferimento all'accordo quadro/integrativo in cui sono fissate:

- a. le condizioni di calcolo del compenso;
- b. il calendario promozionale;
- c. i punti vendita (o tipologia di punti vendita) in cui si è svolta la promozione, se specificamente individuati, altrimenti la dicitura "nell'intera rete di punti vendita";
- d. il periodo di promozione, i prodotti o la categoria oggetto di promozione.

Normalmente questo tipo di fatturazione avviene con riferimento a un tariffario-servizi anche se l'accordo prevede l'impegno per una percentuale sul fatturato annuale. E' pertanto utile che l'addebito avvenga sempre indicando la dicitura "acconto" e "salvo conguaglio". Il conguaglio sarà in questo caso di tipo tariffario e a consuntivo di fatturato e potrà essere addebitato in misura fissa con un unico documento che indichi (almeno in allegato) la base dell'accordo (fatturato effettivo e percentuale concordata), gli acconti già corrisposti e il residuo;

2. oppure, nel caso di pagamenti periodici, ossia a scadenze determinate dei corrispettivi, da cui consegue l'obbligo di fatturazione "con cadenza periodica" delle singole prestazioni rese nell'ambito di un'attività promozionale unitaria articolata nel tempo, nel rispetto delle disposizioni contenute nell'art. 6 del DPR n. 633/72, *il documento* deve contenere oltre agli elementi di cui all'art. 21, c. 2 e ai riferimenti di cui alle lettere a), b), c) e d) di cui sopra, anche l'indicazione se la singola prestazione è riconducibile ad un'attività unitaria.

Analogamente a quanto precisato per le fatturazioni specifiche, è opportuno che l'addebito avvenga sempre indicando la dicitura "acconto" e "salvo conguaglio". Il conguaglio sarà a consuntivo di fatturato e potrà essere addebitato in misura fissa con un unico documento che indichi (almeno in allegato) la base dell'accordo (fatturato effettivo e percentuale concordata), le fatture relative agli acconti già corrisposti, il residuo.

Nell'ipotesi in cui le singole prestazioni promozionali rese nel corso del tempo non siano riconducibili ad un'attività promozionale unitaria, la fattura emessa all'atto del pagamento deve intendersi riferita alla singola prestazione promozionale effettuata anche in esecuzione di un contratto ad esecuzione continuata e periodica.

Possono verificarsi casi in cui le imprese che prestano i servizi promozionali, facciano emettere da terzi (es. centrale/gruppo di acquisto) la relativa fattura ai sensi dell'art. 21, comma 1, primo periodo, che prevede la facoltà per il cedente o prestatore del servizio, “ferma restando la sua responsabilità” di far emettere la fattura da un terzo, senza configurare alcun rapporto di mandato (cfr. circ. n. 45/E del 19 ottobre 2005).

In tal caso la fattura dovrà contenere, ai sensi dell'art. 21, comma 2, lett. h), l'indicazione che la stessa è compilata per conto del cedente o prestatore da un terzo e le parti, inoltre, dovranno comunicare tra loro gli elementi caratterizzanti l'operazione da fatturare e rispettare l'obbligo di numerazione progressiva.

Si precisa, inoltre, che nell'ipotesi di emissione della fattura da parte di un terzo non incaricato della gestione della contabilità, la fattura emessa deve essere inviata al cedente o prestatore, oppure al soggetto depositario delle scritture contabili da lui stesso indicato affinché siano posti in essere gli ulteriori obblighi di registrazione del documento, di liquidazione e versamento dell'imposta dovuta (cfr. circ. n. 45/E del 2005).

3.5 Documenti da conservare ai fini di tutela fiscale

Per ciascuna singola fattura di servizi promozionali registrata dal fornitore e prodotta secondo le specifiche sopra indicate è opportuno poter esibire in sede di controllo:

- l'accordo “quadro”, ovvero il documento contenente le condizioni che regolano i rapporti commerciali tra le imprese produttrici e distributrici;

- in presenza di un accordo quadro “generico”, che non individui nel dettaglio le attività promozionali da svolgere (il “calendario promozionale”), l’accordo integrativo con i dettagli delle attività effettivamente concordate (Piano Promozionale);
- ogni eventuale attestazione interna (o di terzi nel caso in cui la verifica sia effettuata attraverso i servizi di società esterne) che a consuntivo documenti la verifica di avvenuta prestazione del servizio da parte del cliente e che riporti la descrizione delle attività promozionali effettuate, con evidenziati ad esempio:
 - la tipologia di attività promozionale;
 - il periodo di promozione (dal ... al ...);
 - i prodotti o la categoria di prodotti oggetto di promozione;
 - il punto di vendita in cui si è svolto il servizio;
- qualunque altra documentazione / attestazione, a prescindere dal formato, che comprovi l’attività promozionale effettuata dal cliente (es: copia del volantino, e-mail del cliente ecc.)

4. SCONTI E I PREMI DI FINE PERIODO

4.1 Presupposto

Costituisce presupposto per il riconoscimento di uno sconto/premio di fine periodo l’assenza di un’ulteriore obbligazione del cliente rispetto a quella legata al contratto di compravendita. Si tratta quindi di uno sconto/premio condizionato al realizzarsi di una normale condizione commerciale di vendita, oppure di uno sconto/premio incondizionato concesso al termine di un periodo concordato.

4.2 Operazioni che possono essere definite: “sconti/abbuoni”:

a) *Sconti / premi differiti di fine periodo incondizionati (premi di fine anno*

incondizionati)

Si considerano sconti/premi di fine periodo incondizionati, quelli concessi dal fornitore ai propri clienti indipendentemente dal raggiungimento di uno specifico obiettivo di fatturato o di volumi di vendita.

b) *Sconti / premi al raggiungimento di target di fatturato / volumi di vendita*

Si considerano sconti / premi al raggiungimento di target di fatturato, quelli concessi dal fornitore ai clienti che raggiungono un obiettivo di fatturato / volume di vendita o incrementano il proprio fatturato / volume di vendita rispetto a quello dell'anno precedente.

c) *Sconti / premi di fine anno a target*

Si considerano sconti/premi di fine anno a target, quelli concessi a fine anno dal fornitore ai clienti che raggiungono altri obiettivi (es: riduzione dei resi, numero di punti di vendita gestiti o acquisiti in proprietà, media fatturato sul punto di vendita ecc.).

d) *Sconti / premi di fine anno condizionati*

Si considerano sconti/premi di fine anno condizionati, quelli concessi a fine anno dal fornitore ai clienti che si trovino in particolari situazioni o che applicano degli sconti a favore dei consumatori (es: invenduti di campagna, sottocosto ecc.).

e) *Sconti logistici (o sconti per centralizzazione)*

Si considerano sconti logistici, quelli concessi dal fornitore ai clienti per acquisti centralizzati, per effetto dei quali i prodotti vengono consegnati dal fornitore direttamente ai magazzini o depositi centrali dei clienti. Gli stessi clienti provvedono poi direttamente alla distribuzione dei prodotti nei punti di vendita.

f) *Sconti / premi per acquisto di una combinazione di prodotti*

Si considerano sconti/premi per acquisto di una combinazione di prodotti, quelli concessi dal fornitore al cliente a fronte dell'impegno ad acquistare una determinata gamma o un numero minimo di prodotti o di referenze del fornitore o a garantire una continuità nell'acquisto di tali combinazioni di prodotto.

g) *Sconti / premi per rispetto delle condizioni di pagamento*

Si considerano sconti/premi per rispetto delle condizioni di pagamento, quelli concessi al cliente a fronte di pagamenti effettuati secondo le scadenze pattuite nelle condizioni di pagamento negoziate con il fornitore.

h) *Sconti / premi per carico completo/acquisto a bancaire*

Si considerano sconti/ premi per carico completo, quelli concessi al cliente a fronte dell'impegno ad acquistare dal fornitore quantità di prodotti tali da ottimizzarne i processi logistici di spedizione presso i magazzini e/o i punti vendita del cliente.

i) *Sconti / premi per riordino giacenze prodotti*

Si considerano sconti/premi per riordino giacenze prodotti, quelli concessi al cliente a fronte dell'impegno ad acquistare dal fornitore quantità da quest'ultimo suggerite in base ad analisi delle giacenze di deposito al fine di ottimizzare i processi produttivi e di spedizione.

l) *Sconto riduzione prezzo*

Si considera sconto riduzione prezzo, quello concesso al cliente per migliorare la vendibilità di prodotti "in stock". Rientra in questa categoria anche il caso "mancato reso".

4.3 Determinazione degli sconti

Lo sconto/premio di fine periodo può essere determinato in misura fissa o in misura percentuale sul fatturato di riferimento (del singolo prodotto, della famiglia merceologica, del fatturato totale).

4.4 Modalità di fatturazione

Gli sconti/abbuoni ai fini fiscali costituiscono delle riduzioni di prezzo che comportano la variazione dell'importo fatturato dal cedente del bene. Pertanto, gli sconti immediatamente applicabili (sconti logistici) sono esposti direttamente in fattura, in modo tale che l'importo che ne risulta rappresenta l'effettivo corrispettivo. Diversamente, se le condizioni contrattuali che prevedono l'applicazione di sconti/abbuoni, si verificano successivamente all'emissione della fattura, il cedente deve emettere, ai sensi dell'art. 26, comma 2, del DPR 26 ottobre 1972, n. 633, una nota di credito nei confronti del "cliente fattura". La nota di credito può essere emessa anche dal cliente (cessionario o committente) su incarico del cedente o prestatore per suo conto.

Le eventuali variazioni in diminuzione di prezzo concesse per "consuetudine commerciale" possono assimilarsi alle variazioni dell'imponibile e dell'imposta che "*si verificano in dipendenza di sopravvenuto accordo tra le parti*" e pertanto, possono essere effettuate entro il termine di un anno dall'effettuazione dell'operazione imponibile originaria ai sensi dell'art. 26, terzo comma.

4.5 Informazioni da esplicitare nella nota di credito

La nota di credito deve contenere elementi atti ad individuare lo sconto / premio riconosciuto al cliente quali:

- a. la tipologia di sconto/premio, condizionato/incondizionato o in alternativa il riferimento all'accordo (data e paragrafo) se già stipulato;
- b. i prodotti sul cui acquisto è applicato lo sconto / premio, laddove siano elementi rilevanti;

- c. l'indicazione della fattura cui si riferisce;
- d. il riferimento alla normativa IVA applicata;
- e. il periodo di riferimento;

ovvero, in alternativa:

- f. il riferimento all'accordo commerciale (data e paragrafo).

4.6 Documenti da conservare ai fini di tutela fiscale

Per ciascuna singola nota di credito per sconti premi registrata dal cliente e prodotta secondo le specifiche sopra indicate deve essere quindi reperibile:

- l'accordo "quadro", ovvero il documento contenente le condizioni che regolano i rapporti commerciali tra le imprese produttrici e distributrici;
- in presenza di un accordo quadro "generico", che non individui nel dettaglio le attività promozionali da svolgere (il "calendario promozionale"), l'accordo integrativo con i dettagli delle attività effettivamente concordate (Piano Promozionale).

5. *SERVIZI DI CENTRALE*

Come precisato dall'istante, oltre alle summenzionate operazioni poste in essere nell'ambito dell'attività promozionale tra le imprese produttrici e quelle distributrici, vi sono altre operazioni che le predette imprese realizzano con un terzo soggetto, che s'interpone fra le imprese stesse, denominato Centrale/Gruppo d'acquisto.

La Centrale/Gruppo di acquisto, infatti, è una struttura che nasce per volontà di più aziende distributrici operanti nel medesimo settore (abbigliamento, alimentari, ecc.) che abbiano l'esigenza comune di procedere all'approvvigionamento, presso le imprese produttrici, di materie prime, di beni di consumo o di servizi necessari all'attività intrapresa.

Come struttura di collegamento tra l'impresa distributrice e l'impresa produttrice, la Centrale d'acquisto, quindi, adempie ad una funzione principale coincidente con l'approvvigionamento di beni e servizi presso le industrie per conto delle proprie associate. Fermo restando il ruolo specifico per il quale nasce detta struttura, si evidenzia, che la Centrale d'acquisto, sulla base degli accordi che intervengono con le imprese produttrici e distributrici, può rendere anche altre tipologie di prestazioni di servizi, sia alle società associate che alle imprese produttrici, nell'ambito dell'attività organizzativa, amministrativa e commerciale.

I Servizi di Centrale comprendono dunque tutte le operazioni che intercorrono tra:

- la Centrale/Gruppo di acquisto e le imprese distributrici di beni di largo consumo;
- tra la Centrale/Gruppo di acquisto e le imprese produttrici dei medesimi beni.

5.1 Presupposto

Costituisce presupposto dei c.d. servizi di centrale l'adempimento di un'obbligazione di fare, nella fattispecie lo svolgimento di attività di marketing, organizzativa e amministrativa, da parte della Centrale di acquisto a favore delle imprese produttrici (industria) o distributrici, sulla base di accordi che intervengono tra la Centrale/Gruppo di acquisto e le imprese produttrici e tra la Centrale/Gruppo di acquisto e le imprese distributrici.

Il compenso è quindi condizionato al realizzarsi di un'obbligazione di fare da parte della Centrale Acquisti nei confronti dell'industria o delle imprese associate.

5.2 Operazioni che possono essere definite: "servizi di centrale"

a) Attività commerciale e marketing:

1. coordinamento e/o governo centralizzato dell'inserimenti/lancio prodotti;

2. gestione centralizzata listini;
3. gestione centralizzata calendario operazioni promozionali a livello nazionale;
4. attività controllo esecuzione attività concordate;
5. intervento su mandanti inadempienti;
6. implementazione e controllo attività definite nell'accordo quadro e altre (controllo e sensibilizzazione su applicazione listini, raggiungimento target fatturato).

b) *Attività organizzativa:*

1. organizzazione e coordinamento commissioni commerciali per incontri con le imprese mandanti;
2. messa a disposizione uffici con servizio telefonico, fax, fotocopiatrice, sale riunioni, con servizio pranzo;
3. predisposizione documentazione e presentazioni varie.

c) *Attività amministrativa:*

1. stesura accordo quadro;
2. divulgazione alle singole imprese delle attività definite con lo stesso;
3. divulgazione altre informative su altri accordi e tematiche;
4. effettuazione conteggi dati acquisto dei singoli mandanti sui singoli fornitori;
5. effettuazione controlli dati acquisto dei singoli mandanti sui singoli fornitori;
6. raccolta dati ed elaborazione statistiche commerciali (venduto).

5.3 Determinazione dei compensi

Il compenso per questo tipo di servizi può essere determinato in misura fissa o in misura percentuale (sul fatturato sviluppato dalle società mandanti, soci o associati).

5.4 Modalità di fatturazione, aliquota IVA applicabile

I corrispettivi pattuiti per questi servizi devono essere fatturati dal prestatore con l'applicazione dell' IVA nella misura ordinaria del 20 per cento.

La fattura deve essere emessa dal soggetto che ha effettuato il servizio ovvero Centrale / Gruppo di acquisto e contenere, analogamente a quanto precisato nel paragrafo 3.4 con riferimento alle attività promozionali svolte dalle aziende distributrici nei confronti delle produttrici, gli elementi di cui all'art. 21, c. 2, del DPR 633/1972 e i riferimenti all'accordo sulla base del quale vengono fornite le prestazioni di servizi.

Possono tuttavia verificarsi casi in cui, sebbene il servizio sia prestato dalla Centrale di acquisto, la relativa fattura venga emessa ai sensi dell'art. 21, comma 1, primo periodo, da un terzo, ovvero, una da società delegata alla rappresentanza di uno specifico sotto-raggruppamento. In questa circostanza la delega deve risultare da atto scritto.

Normalmente questo tipo di fatturazione avviene con riferimento a un tariffario servizi anche se l'accordo prevede l'impegno per una percentuale sul fatturato annuale. E' pertanto utile che l'addebito avvenga sempre indicando la dicitura "acconto" e "salvo conguaglio". Il conguaglio sarà in questo caso un conguaglio di tipo tariffario e a consuntivo di fatturato e potrà essere addebitato in misura fissa con un unico documento che indichi (almeno in allegato) la base dell'accordo (fatturato effettivo e percentuale concordata), gli acconti già corrisposti, il residuo. E' raccomandabile che l'importo a conguaglio non superi il 20 per cento del totale.

5.5 Documenti da conservare ai fini di tutela fiscale

Per ciascuna singola fattura, relativa a prestazioni di servizi rese dalla Centrale / Gruppo d'acquisto, registrata dal fornitore e prodotta secondo le specifiche sopra indicate deve essere quindi reperibile:

- l'accordo "quadro", ovvero il documento contenente le condizioni che regolano i rapporti commerciali tra le imprese produttrici e distributrici;
- in presenza di un accordo quadro "generico", che non individui nel dettaglio le attività promozionali da svolgere (il "calendario promozionale"), l'accordo integrativo con i dettagli delle attività effettivamente concordate (Piano Promozionale);
- qualunque altra documentazione / attestazione, a prescindere dal formato, che comprovi l'attività di servizio effettuata dalla Centrale di acquisto.