

IVA

Indetraibilità dell'IVA sui premi delle concessionarie di pubblicità

di Marco Peirolo

La **detrazione Iva** operata dalle **concessionarie di spazi pubblicitari** per gli importi riconosciuti ai centri media a titolo di **"premio di impegnativa"** è oggetto di contestazione da parte dell'Amministrazione finanziaria se non risulta provato che gli stessi costituiscono il **corrispettivo di una specifica prestazione**, ulteriore rispetto a quella di intermediazione svolta con gli investimenti pubblicitari e remunerata con un'apposita provvigione.

L'**erogazione dei "premi di impegnativa"** rientra nella pratica commerciale del settore ed è finalizzata a ricompensare il maggior impegno svolto dai centri media sia per l'attività da gestire, sia per gli investimenti che devono essere effettuati per incrementare gli obiettivi di vendita di spazi pubblicitari e il numero di inserzionisti. Tuttavia, in assenza della prova che i suddetti premi consistono in una variazione del corrispettivo dovuto in conformità agli accordi contrattuali, i medesimi non possono che essere ricondotti alle **"attribuzioni patrimoniali a titolo gratuito"** volte a fidelizzare e a migliorare i rapporti commerciali, considerate **escluse da Iva** ai sensi dell'articolo 2, terzo comma lett. a), del D.P.R. 633/1972.

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 24510/ 2015 è ritornata a pronunciarsi sulla corretta qualificazione degli importi in questione, confermando la posizione già espressa nella sentenza n. 17021/2014.

Nel caso di specie, la ricorrente ha assunto che il rapporto contrattuale ha titolo oneroso ed ha per oggetto **prestazioni corrispettive**, siccome il premio è stato erogato in funzione sia dell'attività di intermediazione svolta dai centri media, sia dell'attività di mandataria senza rappresentanza per la vendita di spazi pubblicitari, svolta dagli stessi centri media per conto della concessionaria.

I giudici di legittimità, in linea con la decisione d'appello, hanno invece escluso la sussistenza del presupposto impositivo previsto dall'articolo 3, primo comma, D.P.R. 633/1972. Dagli accordi contrattuali è, infatti, emerso che all'**obbligazione unilaterale di versare il premio**, assunta dalla concessionaria al verificarsi di un evento futuro ed incerto (nella fattispecie, il raggiungimento di un fatturato superiore ad un ammontare predeterminato), non corrisponde una specifica obbligazione a carico dei beneficiari, tant'è che in capo ai centri media **non è prevista la responsabilità per inadempimento** nei casi di mancata realizzazione del risultato, di mancato procacciamento di clienti e di mancato svolgimento dell'attività di intermediazione.

Ne consegue che il premio è stato riconosciuto in base ad una **proposta contrattuale con obbligazioni a carico di una sola parte**, sottoposta alla **"condizione suspensiva"**

dell'avveramento dell'evento indicato, consistente nel raggiungimento del volume di fatturato prestabilito, il quale non è in ogni caso idoneo a trasformare il contratto unilaterale a titolo gratuito in un contratto a prestazioni corrispettive a titolo oneroso, in quanto il risultato è stato dedotto in contratto come condizione e non come obbligazione.

In base alla predetta interpretazione della clausola contenuta nell'accordo intercorso tra la concessionaria e i centri media, quale contratto con obbligazioni del solo proponente, riconducibile alla categoria dei negozi a titolo gratuito, la Suprema Corte ha ritenuto che i giudici d'appello hanno coerentemente escluso la qualificazione del premio come corrispettivo ai sensi del citato articolo 3, primo comma, del D.P.R. 633/1972, ritenendo che il medesimo integri una **mera cessione di denaro**, irrilevante ai fini Iva ai sensi dell'articolo 2, comma 3 lett. a), dello stesso Decreto.

L'*iter* giuridico-argomentativo seguito dalla Commissione tributaria regionale non è stato specificamente contraddetto dalla ricorrente, la quale avrebbe dovuto censurare l'eventuale errore interpretativo in base alle norme sull'ermeneutica dei negozi giuridici, anziché eccepire la violazione delle disposizioni che disciplinano l'Iva. La Commissione regionale ha, quindi, correttamente ricondotto la fattispecie concreta alla norma tributaria che non assoggetta ad imposta la cessione di denaro dopo avere interpretato la comune volontà dei contraenti come assunzione di un'obbligazione unilaterale da parte della concessionaria, sia pure condizionata al raggiungimento di un determinato fatturato.

Da ultimo, è il caso di rammentare che le cessioni di denaro **non precludono il diritto di detrazione in capo al soggetto erogante**, mentre per il soggetto beneficiario il recupero dell'imposta **dipende esclusivamente dal regime impositivo dell'attività sovvenzionata**.

L'articolo 19, comma 3 lett. c), del D.P.R. 633/1972 dispone, infatti, che il soggetto erogante ha diritto alla detrazione in relazione all'IVA assolta sugli acquisti di beni/servizi impiegati per l'effettuazione delle cessioni di denaro. Per il soggetto beneficiario, invece, la detrazione dell'imposta versata sugli acquisti di beni/servizi "finanziati" dal contributo fuori campo Iva resta soggetta alle regole di carattere generale che disciplinano il diritto di detrazione (articoli 19 e ss. del D.P.R. 633/1972), nel senso che occorre verificare la condizione di inerenza/afferenza degli acquisti rispetto alle operazioni attive realizzate a valle (Circolari dell'Agenzia delle Entrate 20/E/2015 e 34/E/2013).

Risulta chiaro, però, che la detraibilità dell'imposta non è ammessa, per il soggetto beneficiario, se, come nella fattispecie, il premio è stato erroneamente assoggettato ad imposta.