

LIQUIDAZIONE DEGLI INCENTIVI COMMERCIALI E PROBLEMATICHE FISCALI

Linee Guida Amministrative

IL GRUPPO DI LAVORO

- | | |
|-----------------------|--------------|
| ○ Gianluca Tagliavini | BARILLA |
| ○ Andrea Leoncelli | CARREFOUR |
| ○ Vincenzo Carbone | CARREFOUR |
| ○ Mauro Bosio | CONAD |
| ○ Liborio Rosafio | COOP ITALIA |
| ○ Roberto Fiammenghi | COOP ITALIA |
| ○ Claudio Ciocca | ESSELUNGA |
| ○ Bruno Ferroni | FERRERO |
| ○ Luca Nobili | KRAFT |
| ○ Aldo Cannerozzi | KRAFT |
| ○ Luigi Mansueti | METRO |
| ○ Claudio Baroni | NESTLE' |
| ○ Marco Massa | P & G |
| ○ Paolo Paglia | SELEX |
| ○ Antonio D'Onofrio | STAR |
| ○ Pierluigi Orlandi | UNILEVER |
| ○ Raffaele Rizzardi | TRIBUTARISTA |

Hanno contribuito:

- | | |
|-----------------------|-----------|
| ○ Attilio Marca | AURICCHIO |
| ○ Stefano Colombini | CRAI |
| ○ Laura Bignamini | DANONE |
| ○ Tiziano Somaschini | HEINEKEN |
| ○ Giuseppe Inga | HENKEL |
| ○ Alessandro Avignolo | L'OREAL |

EXECUTIVE SUMMARY

ECR ha affrontato il tema della liquidazione degli incentivi commerciali su sollecitazione delle aziende aderenti all'associazione. Obiettivo primario (in perfetta aderenza ai principi ispiratori delle iniziative ECR) è quello di fornire indicazioni pratiche che migliorino la qualità della relazione tra Industria di Marca e Grande Distribuzione Organizzata, in questo specifico caso con particolare riguardo ai rapporti che scaturiscono dalla liquidazione delle incentivazioni commerciali.

L'analisi del processo e la raccomandazione che ne segue sono orientate a fornire indicazioni organiche in materia di definizione degli incentivi e liquidazione dei relativi compensi. Obiettivo ulteriore è quello di rappresentare l'universo complesso e articolato dei rapporti commerciali tra Industria di Marca e Grande Distribuzione.

Dal punto di vista metodologico si è proceduto ad effettuare una ricognizione esaustiva delle principali fattispecie di incentivi commerciali riconosciuti alla distribuzione, a qualsiasi titolo, sia come categorie di sconto sia come iniziative promozionali o di servizio. La ricerca continua di nuove forme di collaborazione tra le parti contrattuali ha portato infatti alla proliferazione di strumenti anche compositi non sempre facilmente ed univocamente riconducibili alle classi di 'sconto' o 'servizio'. Lo strumento della Linea Guida dovrà inoltre predisporre ad accogliere nuove fattispecie laddove l'articolazione dei rapporti tra Industria e Distribuzione moderna individuasse nuove forme di collaborazione non riconducibili alle macro classi individuate.

Le fattispecie individuate sono classificate nelle macro classi:

- Servizi promozionali
- Servizi di centrale
- Sconti / premi

al fine di riconciliare la natura della forma incentivante con il trattamento previsto dalla normativa tributaria vigente. Questo al fine di prevedere per le tre sopracitate classi di incentivazioni commerciali una raccomandazione condivisa afferente:

- la modalità di liquidazione coerente con la normativa tributaria vigente, incluse indicazioni per le fattispecie complesse.
- la documentazione da produrre e conservare

Quanto ai criteri utilizzati per la definizione delle classi e la classificazione delle fattispecie al loro interno vale opportunamente il riferimento (oltrechè naturalmente alla normativa tributaria in vigore) al documento indicato in bibliografia e denominato *Norma di comportamento n. 163/2006 dell'Associazione dottori commercialisti, marzo 2006*. Da questo documento sono stati tratti utili elementi interpretativi in tutti quegli ambiti in cui la normativa tributaria ha mostrato i più evidenti limiti nel trattare opportunamente il complesso e articolato universo rappresentato dalla collaborazione commerciale tra Industria di Marca e Grande Distribuzione Organizzata.

DISCLAIMER

Sebbene sia stato fatto ogni sforzo per assicurare che le indicazioni contenute nel presente documento siano corrette, Indicod-Ecr ed ogni altra parte coinvolta nella creazione del presente

documento chiariscono che il documento viene distribuito senza garanzia implicita od esplicita relativamente all'accuratezza e adeguatezza e pertanto declinano ogni responsabilità diretta o indiretta per danni o perdite derivanti dall'utilizzo del documento. Il documento è stato elaborato con esplicito riferimento alle normative, ai regolamenti e alle prassi esistenti alla data di riferimento della presente versione.

Il documento può essere modificato di volta in volta, in dipendenza di sviluppi tecnologici o modifiche delle norme e dei requisiti legali.

Il documento contiene inoltre riferimenti a contenuti elaborati da terze parti, contenuti della cui accuratezza e adeguatezza Indicod-Ecr non può essere considerato responsabile.

I COMPENSI PER SERVIZI PROMOZIONALI

Condizioni e adempimenti fiscali

PRESUPPOSTO

Il presupposto per la definizione di un **servizio promozionale** è che il cliente¹ si obblighi nei confronti del fornitore² per l'adempimento di un'ulteriore obbligazione rispetto a quella legata al contratto di compravendita³ dei prodotti. Il **compenso è quindi condizionato** al realizzarsi di un **obbligazione di fare** da parte del cliente.

DEFINIZIONI

Sono state allo scopo identificate e descritte le più diffuse fattispecie di servizi promozionali in uso negli accordi commerciali. La lista non deve intendersi come esaustiva né come limitazione all'individuazione di nuove forme di collaborazione commerciale sul fronte dei servizi promozionali. Deve invece intendersi come strumento volto a supportare le imprese nella corretta identificazione dei presupposti al corretto trattamento fiscale delle poste contrattuali.

A) ESPOSIZIONE PREFERENZIALE

Si deve intendere l'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 VENDITA⁴

Si deve intendere l'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

¹ Si intende per convenzione in questo documento definire il '**cliente**' come il soggetto che è normalmente cliente nel contratto di compravendita anche se con riferimento ai servizi promozionali agisce come fornitore del servizio.

² Si intende per convenzione in questo documento definire il '**fornitore**' come il soggetto che è normalmente venditore nel contratto di compravendita anche se con riferimento ai servizi promozionali agisce come cliente del servizio.

³ Per contratto di compravendita si deve intendere 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.

⁴ La natura di questo servizio trova la sua ragione fondamentale nel processo condotto dalla GDO di razionalizzazione e centralizzazione degli acquisti presso grandi centri di distribuzione o addirittura centrali cui fanno capo più Ce.Di. Nelle moderne catene non sono più i punti di vendita che acquistano direttamente dal produttore ma un centro che coordina l'attività di acquisto e di distribuzione per più punti di vendita. Non è più pertanto applicabile l'equazione prodotto acquistato a Ce.Di = prodotto a scaffale in TUTTI i punti di vendita della stessa catena. Infatti la GDO potrebbe autonomamente optare per avere un assortimento esteso del produttore presso il ce.di. ma ridistribuire diversi sottoinsiemi di questo assortimento su diversi cluster di punti vendita, secondo logiche economiche, di marginalità, per rispondere a preferenze diverse dei consumatori dei vari cluster. Il produttore che intenda 'superare' questa logica propria del distributore introduce un 'vincolo assortimentale' al quale il distributore si obbliga attraverso il servizio di presidio assortimentale.

un determinato periodo) uno spazio ben determinato dello scaffale a determinati prodotti o referenze e ne garantisce la presenza riducendo le rotture di stock.⁵ 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.⁶ 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, 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 (media e 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.⁷

D) INSERIMENTO PRODOTTI (LISTING O FAST LISTING)

Attività consistente nell'inserimento per un periodo di tempo concordato nel proprio punto di vendita di una particolare tipologia di prodotti (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.

⁵ Il servizio di presidio assortimentale può incorporare obbligazioni ulteriori per il distributore in termini di elementi qualitativi della presenza a scaffale (livello espositivo, facings).

⁶ Per lo stesso fornitore possono essere concordati assortimenti-tipo diversi per diversi cluster di punti vendita dello stesso distributore.

⁷ Se non esplicitamente indicato nell'accordo contrattuale, è necessario che la documentazione scambiata fra le parti all'atto della definizione degli aspetti operativi dell'evento (data, luogo) espliciti in modo inequivocabile la natura della prestazione (volantino, esposizione preferenziale, enfasi assortimentale, etc.) che sarà poi oggetto della fattura.

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.

DETERMINAZIONE DEI COMPENSI

Il compenso per servizi promozionali può essere determinato in **misura fissa o in percentuale** sul fatturato, purché il corrispettivo definito sia coerente con il valore del servizio prestato e/o con il beneficio economico atteso dal fornitore

E' fondamentale distinguere quanto deve essere previsto nel contratto da quanto deve essere indicato in fattura. Rimane convenuto che in ogni documento la definizione del compenso in misura FISSA facilita la riconduzione dello stesso al servizio da prestarsi o alla somma dei servizi da prestarsi sulla base di una ipotesi tariffaria.

E' altresì evidente che è prassi identificare il compenso per servizi promozionali nel contratto come percentuale del fatturato.

Si può pertanto prevedere nell'accordo commerciale l'impegno ad acquistare/erogare servizi promozionali per un importo complessivo pari ad una % del fatturato (nel caso in cui non sia possibile determinare un importo in misura fissa) indicando il numero minimo di eventi/attività da realizzare e rimandando al dettaglio contenuto nel calendario promozionale o in eventuali accordi integrativi periferici.

Il contratto deve sempre prevedere le modalità di fatturazione in acconto siano esse periodiche o specifiche per singole/cumulo di operazioni in base a un tariffario provvisorio salvo conguaglio.

TRATTAMENTO FISCALE

I corrispettivi pattuiti per questi servizi devono essere fatturati dal prestatore con applicazione di IVA 20%.

La fattura deve essere emessa dal **soggetto che ha effettuato il servizio** .

Il soggetto che ha effettuato il servizio può anche non essere il l'acquirente della merce, purché identificato nell'accordo scritto con la Centrale / Gruppo di acquisto o in uno specifico accordo scritto integrativo.

Nel caso in cui esista un mandato scritto rilasciato dalle proprie società mandanti o dai propri soci o associati, la fattura promozionale può anche essere emessa direttamente dalla Centrale / Gruppo di acquisto⁸ (mandato con o senza rappresentanza).

Inoltre la Centrale che agisca come Commissionaria di Servizi (art. 3, III comma, DPR 633/72) può fatturare direttamente servizi forniti operativamente dalle sue mandanti.⁹

INFORMAZIONI DA ESPLICITARE NELLA DOCUMENTAZIONE

Si distinguono a questo proposito 2 casi:

1. **Fatturazione di specifiche operazioni singole o cumulate.** In questo caso la fattura contiene utilmente:
 - a. La descrizione del tipo di attività promozionale svolta nei pdv o, in alternativa, i riferimenti all'accordo quadro/integrativo in cui sono fissate le condizioni di calcolo del compenso unitamente ai riferimenti al calendario promozionale concordato.
 - b. Il periodo di promozione, i prodotti o la categoria oggetto di promozione
 - c. Se specificamente individuati, le indicazioni dei punti vendita (o tipologia di punti vendita) in cui si è svolta la promozione, altrimenti la dicitura 'nell'intera rete di punti vendita'.
 - d. L'importo (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.

2. **Fatturazione periodica.** In questo caso la fattura contiene utilmente:
 - a. Il riferimento esplicito all'accordo quadro/integrativo in cui sono fissate le condizioni di calcolo del compenso e le modalità di fatturazione periodica
 - b. Il riferimento esplicito al calendario promozionale concordato
 - c. L'importo in misura fissa (In questo caso è fondamentale 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), gli acconti già corrisposti, il residuo.

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 deve essere quindi reperibile:

⁸ In questo caso anche da un eventuale Centrale / Gruppo di acquisto secondario.

⁹ La natura del rapporto di Commissionaria di Servizi deve essere utilmente esplicitata nell'accordo commerciale o nella fattura stessa.

- **l'accordo "quadro"** stipulato con la Centrale / Gruppo di acquisto. L'"accordo quadro" deve essere sottoscritto dalla Centrale/Gruppo di Acquisto ovvero deve essere conforme all'eventuale documento riepilogativo delle condizioni commerciali da essa elaborato e rilasciato in copia al fornitore.
- 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 con la Centrale/Gruppo di acquisto e da essa sottoscritto (Piano Promozionale). Al minimo quindi i documenti scambiati fra le parti devono essere identici nel definire gli elementi distintivi (valori e procedure) dell'accordo.
- 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**, in qualunque formato, che comprovi l'attività promozionale effettuata dal cliente (es: copia del volantino, e-mail del cliente ecc.)

I COMPENSI ALLA CENTRALE **Condizioni e adempimenti fiscali**

PRESUPPOSTO

Il presupposto per il riconoscimento di tali compensi è l'effettuazione da parte della Centrale di un servizio a favore dell'industria, autonomo ed ulteriore rispetto all'attività di compravendita dei prodotti. Si tratta quindi di un compenso per una **prestazione di servizi** resa da soggetto terzo rispetto all'industria.

DEFINIZIONI

I servizi svolti dalle Centrali nei confronti delle industrie convenzionate possono riassumersi a puro titolo esemplificativo in:

A) ATTIVITA 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) ATTIVITA 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) ATTIVITA 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)

DETERMINAZIONE DEI COMPENSI¹⁰

¹⁰ Il problema della presunta assimilabilità del cosiddetto "contributo di segreteria o compenso sede" ad una commissione e dunque della sua assoggettabilità a ritenuta d'acconto è noto da tempo.

Il compenso di cui si tratta è relativo alle attività ed i servizi prestati dalle Centrali o "supercentrali" con l'eventuale ausilio dei soci (in alcuni casi a loro volta centrali d'acquisto) e/o dei mandanti.

La ritenuta alla fonte di cui all'articolo 25-bis del DPR n. 600 del 1973 si applica esclusivamente ai rapporti elencati nel suddetto articolo come precisato dalla Circolare n. 24 del 10 giugno 1983.

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

TRATTAMENTO FISCALE

Per il compenso dei servizi erogati dalla Centrale / Gruppo d'Acquisto deve essere emessa dalla Centrale / Gruppo di acquisto una fattura per prestazione di servizi con IVA 20%. La fattura può essere emessa unicamente dalla Centrale / Gruppo di acquisto o da società delegate alla rappresentanza di uno specifico sotto-raggruppamento. Tale delega deve risultare da atto scritto

INFORMAZIONI DA ESPLICITARE NELLA DOCUMENTAZIONE

Si distinguono a questo proposito 2 casi:

3. **Fatturazione di specifiche prestazioni singole o cumulate.** In questo caso la fattura contiene utilmente:
 - a. La descrizione del tipo di servizio prestato
 - b. L'importo (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% del totale.

4. **Fatturazione periodica.** In questo caso la fattura contiene utilmente:
 - a. Il riferimento esplicito all'accordo quadro/integrativo in cui sono fissate le condizioni di calcolo del compenso e le modalità di fatturazione periodica

Secondo la circolare infatti "l'elencazione dei rapporti contenuta nel primo comma dell'articolo 25-bis è da considerarsi tassativa" e "restano quindi assoggettate alla ritenuta solo le provvigioni comunque denominate percepite dai commissionari, dagli agenti, dai mediatori, dai rappresentanti di commercio e dai procacciatori d'affari per le attività da queste poste in essere".

Si ritiene opportuno analizzare brevemente solo i seguenti casi:

1. Rapporto di intermediazione: è da escludersi, in quanto, l'intermediario (art. 1754 c.c.) nell'esecuzione dell'incarico deve garantire una posizione di indipendenza. Ciò significa assenza di ogni vincolo di mandato o altro rapporto che renda riferibile ad un mandante l'attività del mediatore. La Centrale agisce in virtù di un mandato con rappresentanza.
2. Rapporto di commissionaria: è anch'esso da escludersi, essendo il commissionario, senza titolo di rappresentanza, incaricato di acquistare o vendere beni per conto del committente.
3. Rapporto di agenzia: consiste nello svolgimento di attività materiali, quali la conclusione di contratti per conto e interesse di un'impresa, con carattere di stabilità (Cass. 10/10/1985). La Centrale svolge in realtà tale attività, ma non per conto dell'industria, quanto delle imprese mandanti, che infatti le pagano un compenso a titolo di commissione, assoggettato a ritenuta.

- b. L'importo in misura fissa (In questo caso è fondamentale 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), gli acconti già corrisposti, il residuo. E' raccomandabile che l'importo a conguaglio non superi il 20% del totale.

DOCUMENTI DA CONSERVARE AI FINI DI TUTELA FISCALE

Per ciascuna singola fattura di servizi di Centrale / Gruppo d'Acquisto registrata dal fornitore e prodotta secondo le specifiche sopra indicate deve essere quindi reperibile:

- ❑ **l'accordo "quadro"** stipulato con la Centrale / Gruppo di acquisto. L'"accordo quadro" deve essere sottoscritto dalla Centrale/Gruppo di Acquisto ovvero deve essere conforme all'eventuale documento riepilogativo delle condizioni commerciali da essa elaborato e rilasciato in copia al fornitore.
- ❑ qualunque **altra documentazione / attestazione**, in qualunque formato, che comprovi l'attività di servizio effettuata dal cliente.

GLI SCONTI E I PREMI DI FINE PERIODO **Condizioni e adempimenti fiscali**

PRESUPPOSTO

Il presupposto per il riconoscimento di uno sconto/premio di fine periodo è l'assenza di una 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.

DEFINIZIONI

Gli Sconti e i Premi riconosciuti dal Fornitore ai propri Clienti possono ricondursi esaustivamente alle seguenti categorie:

A) SCONTI / PREMI DIFFERITI DI FINE PERIODO INCONDIZIONATI (PREMI DI FINE ANNO INCONDIZIONATI)

Si devono intendere gli sconti / premi di fine periodo 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 devono intendere gli sconti / premi di fine periodo 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 devono intendere gli sconti / premi di fine periodo 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 devono intendere gli sconti / premi di fine periodo 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 devono intendere gli sconti 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 deve intendere lo sconto concesso 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.¹²

G) SCONTI / PREMI PER RISPETTO DELLE CONDIZIONI DI PAGAMENTO

Si deve intendere lo sconto concesso 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 BANCALE

Si deve intendere lo sconto concesso 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 deve intendere lo sconto concesso 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) SCONTI / PREMI PER OTTIMIZZAZIONE PROCESSO AMMINISTRATIVO

Si deve intendere lo sconto concesso al cliente a fronte dell'impegno ad adottare soluzioni tecniche per la trasmissione dei documenti d'acquisto (es. EDI) finalizzate a rendere più efficiente la gestione amministrativa dei documenti da parte del ricevente.

M) SCONTO RIDUZIONE PREZZO

Si deve intendere lo sconto concesso al cliente per migliorare la vendibilità di prodotti in stock. Rientra in questa categoria anche il caso 'mancato reso'.

DETERMINAZIONE DEI COMPENSI

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

¹² La fattispecie si distingue dalla prestazione di presidio assortimentale al punto vendita (referenziata tra i servizi promozionali) in quanto l'impegno che ne scaturisce vincola all'acquisto di una specifica combinazione e non allo specifico trattamento a scaffale (presenza combinata, eventualmente livello espositivo, visibilità) che contraddistingue invece il servizio di presidio assortimentale al punto vendita. Per questa stessa ragione è sconsigliabile per la stessa combinazione assortimentale la previsione di entrambe le fattispecie nello stesso accordo contrattuale.

TRATTAMENTO FISCALE

Deve essere emessa una **nota di credito**¹³ da parte del fornitore nei confronti del “cliente fattura”¹⁴. La nota di credito deve essere sempre emessa dal fornitore nei confronti del proprio “cliente fattura”. La nota di credito **non può essere emessa nei confronti di un soggetto che non sia il “cliente fattura”**.

Può anche essere emessa, in alternativa e a condizione che venga concordato per una determinata posta a livello di accordo commerciale, una **nota di debito** da parte del “cliente fattura”.¹⁵

INFORMAZIONI DA ESPLICITARE NELLA DOCUMENTAZIONE

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

- la tipologia di sconto/premio, condizionato/incondizionato o in alternativa il riferimento all’accordo (data e paragrafo) se già stipulato.
- laddove siano riferimenti rilevanti, i prodotti sul cui acquisto è applicato lo sconto / premio.
- il riferimento alla normativa IVA applicata.
- Il periodo di riferimento.

Ovvero in alternativa

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

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”** stipulato con la Centrale / Gruppo di acquisto. L’”accordo quadro” deve essere sottoscritto dalla Centrale / Gruppo di acquisto o deve comunque essere conforme all’eventuale documento riepilogativo delle condizioni commerciali da essa elaborato e rilasciato in copia al fornitore.
- ❑ in presenza di un accordo quadro “generico”, che non individui nel dettaglio gli sconti / premi riconosciuti alle società mandanti, soci o associati della Centrale / Gruppo di acquisto, **l’accordo integrativo** con i dettagli degli sconti / premi di fine periodo concordati con la Centrale / Gruppo di acquisto e da essa sottoscritto.

¹³ La normativa IVA consente al fornitore di decidere di avvalersi delle variazioni previste dall’art 26 e, pertanto, di emettere note di credito fuori campo IVA (aliquota zero) anche se emesse entro un anno dalla fatturazione.

¹⁴ Taluni sconti, ad esempio gli sconti logistici, possono essere riconosciuti anche direttamente in fattura.

¹⁵ In tal caso occorre considerare i rischi legati alla gestione contabile della nota di debito: doppie trattenute, liquidazione per errore di poste condizionate non raggiunte dai clienti ecc..

ALLEGATO

Comportamenti indicati nelle more della sigla del nuovo accordo commerciale per il periodo solare corrente.

Degno di considerazione è naturalmente il caso in cui l'accordo commerciale venga formalmente concluso in periodo posteriore all'inizio del periodo solare cui si riferisce. E' quindi caso ricorrente quello in cui vengano erogati servizi nel periodo che intercorre tra la fine del periodo solare coperto dall'accordo per l'anno precedente e la sigla del nuovo accordo per l'anno corrente. Al fine abilitare i soggetti prestatori di servizi all'emissione delle fatture relative si prospettano due possibilità:

1. Inserimento nell'accordo commerciale di ogni periodo di una clausola che permetta, nelle more della sigla dell'accordo successivo, di applicare le condizioni dell'accordo precedente in via provvisoria e salvo conguaglio senza che ciò costituisca tacita proroga del contratto stesso.
2. Stesura di un "Accordo Ponte" con le organizzazioni del Distribuzione Moderna da stipularsi all'inizio di ogni anno. L'accordo "ponte" ha lo scopo di quantificare, in via provvisoria e non definitiva, i corrispettivi dovuti a fronte dell'esecuzione delle attività e prestazioni effettuate. Tale soluzione può essere estesa anche alle altre ipotesi in cui necessiti la determinazione provvisoria dei corrispettivi dovuti alle predette organizzazioni. Nel contratto che verrà successivamente formalizzato si farà riferimento all'Accordo Ponte.

BIBLIOGRAFIA

- ❑ *DPR 26 ottobre 1972, n. 633 – Legge IVA - Articoli 2, 3, 6, 7, 13, 15, 19, 21, 23, 25, 26*
- ❑ *Nota ministeriale del 14 maggio 1979, n. 361442*
- ❑ *Risoluzione ministeriale del 15 marzo 1990, n. 601710*
- ❑ *Risoluzione ministeriale del 11 luglio 1992, n. 530447*
- ❑ *Sentenza Corte di Cassazione del 11 aprile 1996, n. 3428*
- ❑ *Nota della Direzione Regionale delle Entrate per la Lombardia del 6 dicembre 2000, n. 109717*
- ❑ *Risoluzione ministeriale del 17 settembre 2004, n. 120/E*
- ❑ *Norma di comportamento n. 163/2006 dell'Associazione dottori commercialisti del marzo 2006*