
IVA e contratti pubblicitari: soggetti coinvolti e rapporti amministrativi

di [Giovanni Mucci](#)

Publicato il 24 Settembre 2009

In materia di contratti pubblicitari dibattuta è la questione relativa all'Iva. Proprio con riferimento alla prassi convenzionale che prevede il riversamento a favore degli inserzionisti della commissione riconosciuta dai "mezzi" alle agenzie mandatarie senza rappresentanza, sono sorte non poche controversie con gli Uffici deputati alle verifiche tributarie. Questi, in sede di verifica, hanno ravvisato l'esistenza di un rapporto permutativo intercorrente tra l'agenzia e il "mezzo" e - conseguentemente - hanno contestato l'omessa "fatturazione incrociata"...

IVA e contratti pubblicitari: soggetti negoziali coinvolti (cliente, agenzia e mezzo); rapporti amministrativi intercorrenti

L'attività pubblicitaria è una delle tre leve del marketing che i tecnici della materia individuano con le didascaliche tre "P", quella del Prezzo, della Pubblicità e del Prodotto.

Essa svolge un ruolo determinante ai fini dell'ampliamento delle vendite e quindi della produzione del reddito.

Secondo la definizione di alcuni dizionari, la pubblicità consiste nella propaganda commerciale (in quest'ottica la pubblicità è una fattispecie del genere propaganda), rivolta ad ottenere dal pubblico la preferenza nei confronti di un bene o di un servizio (1).

E' la libera concorrenza tra i produttori di beni e servizi che rende necessaria l'azione pubblicitaria.

Difatti, la concorrenza tra le imprese che offrono prodotti analoghi impone di differenziare sempre di più l'offerta, giungendo a modificare il segmento di mercato di intervento o a far ritenere diversi quelli che sono beni e servizi spesso equivalenti.

Da un certo punto di vista (2), l'elemento pubblicitario serve per completare sul piano psicologico le qualità intrinseche del prodotto, la sua confezione e il prezzo di offerta.

Infatti non è sufficiente che il bene sia presentato nella forma, nel gusto e nel colore e confezione tali da riscontrare il gradimento del pubblico. Non basta che esso sia davvero idoneo a soddisfare le esigenze personali o così ritenute; non è sempre determinate che il bene sia venduto a un prezzo competitivo, che comunque determini un sufficiente rapporto tra il prezzo e l'utilità marginale del bene scambiato da indurre il consumatore all'acquisto. E' necessario che il bene stesso sia anche oggetto di una sottile attività psicologica che diffonda presso il pubblico dei consumatori e degli utenti la convinzione della necessità di appagare un proprio desiderio (anche di mero consumo) e della capacità del bene offerto di soddisfare nel modo migliore tale esigenza.

La pubblicità consiste in un messaggio che diffonde la conoscenza o propone il ricordo di un certo prodotto, divulga la notizia sulla convenienza ad avvalersi di un determinato servizio e nello stesso tempo, ricorrendo a mezzi particolarmente accattivanti, attraenti, capaci di sollecitare emozioni e, comunque, sempre idonei a colpire l'attenzione del destinatario, rivolga un invito, esplicito o implicito, ad acquistare il prodotto, ad avvalersi del servizio, ad assistere ad una rappresentazione o a seguire uno spettacolo.

I soggetti coinvolti nell'azione pubblicitaria

La pubblicità può essere effettuata o direttamente dall'impresa, o attraverso agenzie che si occupano di farla stipulando particolari convenzioni.

Nel primo caso l'impresa che intende promuovere la propria attività si occupa direttamente di studiare i programmi di pubblicità, ne sopporta le spese e si occupa materialmente di ogni fatto legato alla pubblicità stessa.

Nel secondo caso i rapporti tra l'impresa e l'agenzia sono limitati alla scelta del programma e alla realizzazione del contratto nel quale sono indicate le clausole relative al rapporto commerciale.

In entrambe le circostanze il punto terminale dell'operazione pubblicitaria è il cosiddetto "mezzo", cioè colui che possiede gli spazi e i tempi attraverso i quali è conseguibile lo scopo pubblicitario.

Trattasi non solo dei soggetti detentori delle forme di comunicazione di massa (Società radiofoniche o televisive, case cinematografiche, editori, impresari, ecc.), ma anche delle Società specializzate nel portare a conoscenza del pubblico indistinto l'esistenza di un prodotto o di un marchio mediante volantini, opuscoli, "mailing list", cartelloni, organizzatori di mostre e fiere, ecc.....

L'impresa inserzionista è l'utente del servizio pubblicitario ed è dunque il cliente tanto per le agenzie pubblicitarie che per i fornitori dei mezzi.

Le agenzie assumono l'incarico per più imprese di studiare, ideare e programmare le campagne pubblicitarie per i rispettivi prodotti impegnandosi nel contempo a mettere in esecuzione la pubblicità (appalto di servizio).

Oltre che la cennata obbligazione di ideazione e progettazione, le agenzie si impegnano, in forza di specifico mandato, a svolgere nei confronti del cliente l'acquisto dello spazio pubblicitario al fine di rendere possibile l'esecuzione della campagna pubblicitaria.

Con riferimento a quest'ultimo rapporto, le agenzie possono operare nei confronti dei clienti o come mandatarie con rappresentanza, e come tali compiere in nome e per conto dei clienti stessi tutti gli atti contrattuali necessari alla realizzazione delle campagne pubblicitarie. Ovvero in veste di mandatarie senza rappresentanza ed agire in tal caso in nome proprio ma per conto dei clienti nell'acquisizione del materiale da diffondere, degli spazi e tempi pubblicitari.

L'esistenza di un contratto di mandato con rappresentanza ex art. 1704 del C.C., fa sì che il mandatario agisca in nome e per conto del mandante, nella cui sfera giuridica ricadono tutti gli effetti derivanti dalle azioni poste in essere dal mandatario stesso.

In estrema sintesi, la caratteristica fondamentale che, consente di distinguere il mandato con rappresentanza da quello senza rappresentanza, consiste proprio nel profilo strutturale del negozio giuridico oltre che nel modo di produzione degli effetti tra il mandante ed il mandatario: sussistendo la rappresentanza, si attribuisce al mandatario il potere di spendere il nome del rappresentato con la conseguenza che gli effetti giuridici dell'attività posta in essere dal rappresentante ricadono direttamente nella sfera giuridica del rappresentato; viceversa, nel mandato senza rappresentanza, gli effetti si esauriscono nei rapporti interni fra mandante e mandatario, il quale soltanto ha rapporti con i terzi.

E' tipica del mandato senza rappresentanza la clausola di retrocessione, a favore del cliente, della cosiddetta "commissione mezzo".

E' prassi, infatti, che il "mezzo" riconosca, mediante l'attribuzione della "commissione mezzo", una forma di abbuono o sconto ai più importanti acquirenti degli spazi.

Gli agenti pubblicitari agiscono in nome proprio e per conto degli utenti/clienti (mandato senza rappresentanza) e maturano pertanto a proprio favore l'abbuono di cui trattasi. In un secondo momento, mediante operazione autonoma e distinta rispetto alla prima, gli agenti riversano lo sconto agli inserzionisti giacché essi, avendo operato nell'esclusivo interesse dei clienti, debbono contrattualmente riconoscere loro le somme a qualsiasi titolo (sconti, bonus, ecc.) riconosciute dai "mezzi".

Nel caso del mandato con rappresentanza, gli effetti relativi agli atti posti in essere dalle agenzie di pubblicità si producono in capo all'inserzionista atteso che le agenzie stesse agiscono non solo per conto, ma anche in nome del cliente inserzionista.

Conseguentemente, la "commissione mezzo" matura direttamente in capo al cliente, a nulla rilevando che essa venga finanziariamente erogata tramite l'agenzia di pubblicità.

Il rapporto che lega l'inserzionista all'agenzia pubblicitaria è finanziariamente regolato dalla cosiddetta "commissione d'agenzia", cioè dal compenso riconosciuto all'agenzia per la prestazione resa dall'agenzia stessa a favore del cliente/utente (creazione del messaggio, gestione del budget, ecc.).

Tale commissione costituisce la reale fonte di provento per l'agenzia atteso che, come visto, la "commissione mezzo" spetta contrattualmente all'inserzionista, anche se materialmente introitata tramite l'agenzia.

L'applicazione dell'IVA alla "commissione mezzo"

Proprio con riferimento alla prassi convenzionale che prevede il riversamento a favore degli inserzionisti della commissione riconosciuta dai "mezzi" alle agenzie mandatarie senza rappresentanza, sono sorte non poche controversie con gli Uffici deputati alle verifiche tributarie. Questi, in sede di verifica, hanno ravvisato l'esistenza di un rapporto permutativo intercorrente tra l'agenzia e il "mezzo" e - conseguentemente - hanno contestato l'omessa "fatturazione incrociata" ai sensi dell'art. 11, DPR 633/72.

Il nodo della questione consiste nell'esistenza o no di prestazioni rese dall'agenzia al "mezzo" in contropartita al riconoscimento della commissione.

E' infatti evidente che, nel caso affermativo, il riconoscimento finanziario che il "mezzo" riconosce all'agenzia mandataria senza rappresentanza non può essere assimilato ad uno sconto o abbuono, ma deve essere inteso come corrispettivo di un servizio reso.

A questo riguardo va preliminarmente ricordato che, nella prassi amministrativa attualmente invalsa, il "mezzo" accredita la commissione:

- a beneficio dell'agenzia di pubblicità, se questa agisce quale mandataria senza rappresentanza dell'inserzionista;

• a diretto beneficio dell'inserzionista, quando l'agenzia pubblicitaria agisce quale mandataria con rappresentanza e gli effetti degli atti posti in essere dall'agenzia stessa si producono direttamente nella sfera giuridica del mandante inserzionista, anche con riguardo alla commissione riconosciuta dal "mezzo".

In entrambe i casi, l'accredito (vuoi a favore dell'agenzia, vuoi a favore dell'inserzionista) viene effettuato o mediante nota di credito ai sensi dell'art.26, comma 2, del DPR 633/72, o mediante sconto riconosciuto in fattura a riduzione del prezzo (3).

Ciò stante, è di tutta evidenza che la riportata condotta di fatturazione appare legittima qualora non intercorra alcuna prestazione di servizi tra l'agenzia e il "mezzo".

In caso contrario, infatti, cioè se sussiste un rapporto permutativo tra l'agenzia e il "mezzo", secondo cui la prima rende la prestazione a favore del secondo in cambio di corrispettivo, le operazioni debbono essere autonomamente assoggettate ad IVA in base all'art.11 del DPR 633/72.

In pratica, se ricorre la natura di corrispettivo, la "commissione mezzo" non può essere portata a scomputo del corrispettivo per la cessione degli spazi pubblicitari (come se fosse uno sconto), bensì deve formare oggetto di autonoma fatturazione da parte dell'agenzia, fermo restando che la relativa regolamentazione finanziaria può essere effettuata per compensazione con l'addebito del "mezzo" afferente gli spazi.

E' dunque il contenuto della convenzione che determina l'approccio corretto sul piano dell'IVA.

Qualora né il modello contrattuale, né la situazione di fatto, prevedano che l'azione dell'agenzia pubblicitaria sia rivolta a beneficio del "mezzo", non può in via presuntiva stabilirsi che la "commissione mezzo" costituisca la remunerazione per il procacciamento degli affari e dedurre conseguentemente l'autonomo assoggettamento a fatturazione.

Se l'attività dell'agenzia è orientata verso il solo inserzionista "la riduzione di prezzo operata dai mezzi ... appare una forma di abbuono o sconto salvo che ... non verga offerta la prova incontrovertibile di un rapporto sinallagmatico con prestazioni di servizio" (4).

Giovanni Mocci

24 Settembre 2009

NOTE

(1) Così DEVOTO-OLI, Dizionario della lingua italiana, Le Monnier, Firenze , 2007

(2) Lo stimolo psicologico sottostante all'azione pubblicitaria è stato messo ottimamente in risalto nella Sentenza del Tribunale amministrativo regionale del Lazio, Sez. I bis del 18 maggio 1991, n.673

(3) Entrambe le procedure sono conformi alle disposizioni di cui agli artt.13 e 26 del DPR 633/72 (Cfr. le Risoluzioni del Ministero delle finanze n.500527 del 25 maggio 1973 e n.501171 del 30 giugno 1975)

(4) Risoluzione del Ministero delle finanze n.501678 del 22 luglio 1992