

Corso teorico – pratico di contabilità generale e bilancio

di Enrico Larocca

Dottore Commercialista e Revisore Contabile in Matera

Il Franchising: aspetti operativi e contabili

SOMMARIO

Il *franchising* è un sistema di collaborazione tra più imprese, nel quale una parte definita *franchisor* (affiliante) concede verso corrispettivo ad altri soggetti definiti *franchisee* (affiliati), la facoltà di entrare a far parte della propria struttura distributiva, con il diritto di sfruttare brevetti, marchi, nome, ditta, insegne, formule e conoscenze tecnico-scientifiche e/o commerciali. Il contratto di franchising è disciplinato dalla L. 06/05/2004 n. 129.

Generale

Diritto

Fisco

Contabilità

Bilancio

Aspetti generali

Come detto in premessa, il franchising **è un contratto con il quale si formano strutture distributive basate sull'affiliazione.**

Al vertice della catena di distribuzione commerciale, esiste il *franchisor* (l'azienda affiliante) che normalmente è un'azienda di grande notorietà (Benetton, Prada, Bulgari ne sono alcuni esempi) che stipula degli accordi con imprese giuridicamente autonome, al fine di assicurarsi la presenza su una certa area geografica, evitando così l'istituzione di proprie sedi territoriali.

Le imprese affiliate possono godere della notorietà del *franchisor*, il cui nome, di per sé, costituisce **fattore di avviamento**, rendendo così più semplice l'aumento del fatturato e del reddito.

L'uso del nome del *franchisor*, tuttavia, è a titolo oneroso e comporta il sostenimento di tre grandi classi di costo:

- 1) il diritto d'ingresso;
- 2) le royalties periodiche;

3) i contributi di varia natura per il sostenimento delle azioni promozionali.

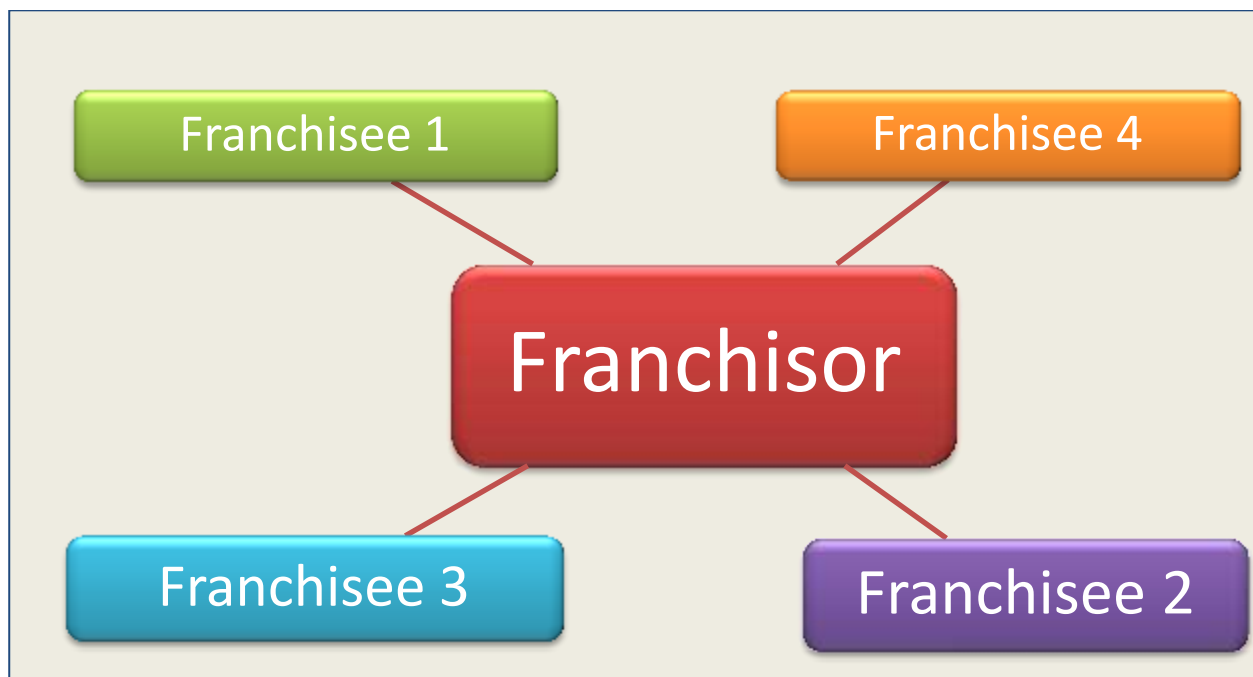


Grafico n. 1 : Schema di rappresentazione del Franchising



Aspetti giuridici

Il contratto di franchising, è un contratto atipico di derivazione anglosassone, disciplinato dalla Legge 06/05/2004 n. 129.

L'art. 1 fornisce la definizione del contratto di affiliazione commerciale (*franchising*) stabilendo che:

L'affiliazione commerciale (franchising) è il contratto, comunque denominato, fra due soggetti giuridici, economicamente e giuridicamente indipendenti, in base al quale una parte concede la disponibilità all'altra, verso corrispettivo, di un insieme di diritti di proprietà industriale o intellettuale relativi a marchi, denominazioni commerciali, insegne, modelli di utilità, disegni, diritti di autore, know-how, brevetti, assistenza o consulenza tecnica e commerciale, inserendo l'affiliato in un sistema costituito da una pluralità di affiliati distribuiti sul territorio, allo scopo di commercializzare

determinati beni o servizi. Il contratto di affiliazione commerciale può essere utilizzato in ogni settore di attività economica.

Nel *contratto di affiliazione commerciale* esistono alcune *key words* che identificano in modo inequivocabile il contenuto del contratto, quali :

- a) *know-how*, inteso come patrimonio di conoscenze pratiche non brevettate derivanti da esperienze e da prove eseguite dall'affiliante, patrimonio che è segreto, sostanziale ed individuato; per segreto, che il *know-how*, considerato come complesso di nozioni o nella precisa configurazione e composizione dei suoi elementi, non è generalmente noto né facilmente accessibile; per sostanziale, che il *know-how* comprende conoscenze indispensabili all'affiliato per l'uso, per la vendita, la rivendita, la gestione o l'organizzazione dei beni o servizi contrattuali; per individuato, che il *know-how* deve essere descritto in modo sufficientemente esauriente, tale da consentire di verificare se risponde ai criteri di segretezza e di sostanzialità;
- b) *diritto di ingresso*, inteso come cifra fissa, rapportata anche al valore economico e alla capacità di sviluppo della rete, che l'affiliato versa al momento della stipula del contratto di affiliazione commerciale;
- c) *royalties*, intese come percentuale che l'affiliante richiede all'affiliato commisurata al giro d'affari del medesimo o in quota fissa, da versarsi anche in quote fisse periodiche;
- d) *beni dell'affiliante*, intesi come quei beni prodotti dall'affiliante o secondo le sue istruzioni e contrassegnati dal nome dell'affiliante.

Le disposizioni relative al contratto di affiliazione commerciale, *si applicano anche al contratto di affiliazione commerciale principale con il quale un'impresa concede all'altra, giuridicamente ed economicamente indipendente dalla prima, dietro corrispettivo, diretto o indiretto, il diritto di sfruttare un'affiliazione commerciale allo scopo di stipulare accordi di affiliazione commerciale con terzi, nonché al contratto con il quale l'affiliato, in un'area di sua disponibilità, allestisce uno spazio dedicato esclusivamente allo svolgimento dell'attività commerciale.*

Il contratto di affiliazione commerciale deve essere redatto per iscritto a pena di nullità. Per la costituzione di una rete di affiliazione commerciale l'affiliante deve aver sperimentato sul mercato la propria formula commerciale.

Qualora il contratto sia a tempo determinato, l'affiliante dovrà comunque garantire all'affiliato una durata minima sufficiente all'ammortamento dell'investimento e comunque non inferiore a tre anni. È fatta salva l'ipotesi di risoluzione anticipata per inadempienza di una delle parti.

Il contratto deve inoltre espressamente indicare:

- l'ammontare degli investimenti e delle eventuali spese di ingresso che l'affiliato deve sostenere prima dell'inizio dell'attività;
- le modalità di calcolo e di pagamento delle *royalties*, e l'eventuale indicazione di un incasso minimo da realizzare da parte dell'affiliato;
- l'ambito di eventuale esclusiva territoriale sia in relazione ad altri affiliati, sia in relazione a canali ed unità di vendita direttamente gestiti dall'affiliante;
- la specifica del *know-how* fornito dall'affiliante all'affiliato;
- le eventuali modalità di riconoscimento dell'apporto di *know-how* da parte dell'affiliato;
- le caratteristiche dei servizi offerti dall'affiliante in termini di assistenza tecnica e commerciale, progettazione ed allestimento, formazione;
- le condizioni di rinnovo, risoluzione o eventuale cessione del contratto stesso.

Contenuto del contratto di franchising

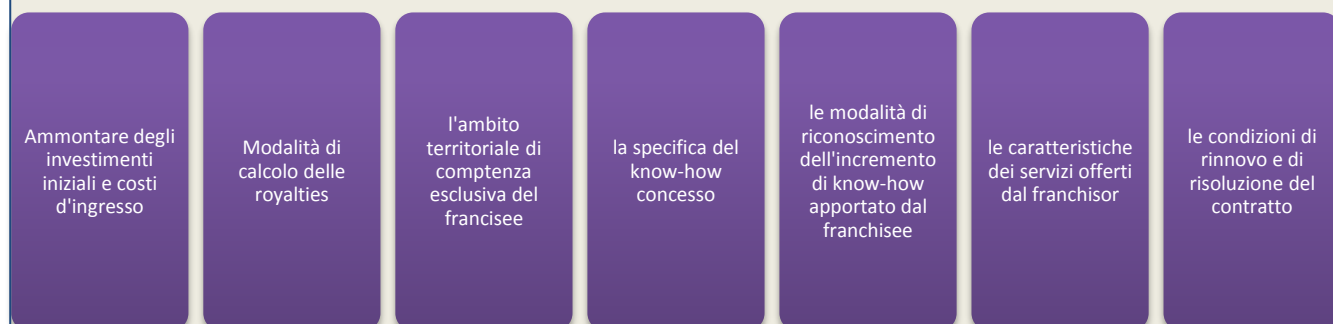


Grafico n. 2: Il contenuto del contratto

Obblighi del franchisor

La normativa stabilisce che almeno trenta giorni prima della sottoscrizione di un contratto di affiliazione commerciale, l'affiliante deve consegnare all'aspirante affiliato copia completa del contratto da sottoscrivere, corredato dei seguenti allegati, ad eccezione di quelli per i quali sussistano obiettive e specifiche esigenze di riservatezza, che comunque dovranno essere citati nel contratto:

a) principali dati relativi all'affiliante, tra cui ragione e capitale sociale e, previa richiesta dell'aspirante affiliato, copia del suo bilancio degli ultimi tre anni o dalla data di inizio della sua attività, qualora esso sia avvenuto da meno di tre anni;

b) l'indicazione dei marchi utilizzati nel sistema, con gli estremi della relativa registrazione o del deposito, o della licenza concessa all'affiliante dal terzo, che abbia eventualmente la proprietà degli stessi, o la documentazione comprovante l'uso concreto del marchio;

c) una sintetica illustrazione degli elementi caratterizzanti l'attività oggetto dell'affiliazione commerciale;

d) una lista degli affiliati al momento operanti nel sistema e dei punti vendita diretti dell'affiliante;

e) l'indicazione della variazione, anno per anno, del numero degli affiliati con relativa ubicazione negli ultimi tre anni o dalla data di inizio dell'attività dell'affiliante, qualora esso sia avvenuto da meno di tre anni;

f) la descrizione sintetica degli eventuali procedimenti giudiziari o arbitrali, promossi nei confronti dell'affiliante e che si siano conclusi negli ultimi tre anni, relativamente al sistema di affiliazione commerciale in esame, sia da affiliati sia da terzi privati o da pubbliche autorità, nel rispetto delle vigenti norme sulla privacy.

Negli allegati di cui alle lettere d), e) ed f), l'affiliante poteva limitarsi a fornire le informazioni relative alle attività svolte in Italia. Con decreto del Ministro delle attività produttive, avrebbero dovuto essere fornite le indicazioni per gli affilianti che in precedenza avessero operato esclusivamente all'estero.

Obblighi del franchisee

L'affiliato non può trasferire la sede, qualora sia indicata nel contratto, senza il preventivo consenso dell'affiliante, se non per causa di forza maggiore. L'affiliato si impegna ad osservare e a far osservare ai propri collaboratori e dipendenti, anche dopo lo scioglimento del contratto, la massima riservatezza in ordine al contenuto dell'attività oggetto dell'affiliazione commerciale.

Generale

Diritto

Fisco

Contabilità

Bilancio

Aspetti fiscali

L'attività di *franchising* si sostanzia in una prestazione di servizi che ne segue le regole, sia da un punto di vista delle imposte dirette (art. 109 T.U.I.R.) sia da un punto di vista I.V.A. (art. 3 del D.P.R. n. 633/72).

Il reverse charge e il franchising di servizi nell'edilizia

Degno di notazione, per la sua specificità, appare un recente intervento interpretativo fornito dall'Agenzia delle Entrate in materia di *attività di franchising di servizi svolta nell'ambito del settore edile, con richiesta di parere circa l'applicabilità alle prestazioni rese dal franchisee del meccanismo dell'inversione contabile*.

In pratica, la società interpellante dichiarava di svolgere attività di «posa in opera e assemblaggio di materiali edilizi» e di «esecuzione di lavori specialistici» utilizzando il codice Atecofin 45.25.0 "altri lavori speciali di costruzione". L'attività era normalmente svolta attraverso contratti di subappalto. L'interpellante sottolineava che con alcune ditte, «*dotate di una struttura operativa assolutamente autonoma e di un elevato grado di specializzazione*», l'istante aveva avviato «*un rapporto privilegiato di collaborazione reciproca, affidando ad esse l'esecuzione materiale di singoli lavori specialistici (rivestimento in faccia a vista, tecniche di applicazione in opera), mettendo loro a disposizione conoscenze tecniche (know - how) e fornendo loro la necessaria assistenza tecnica in cantiere nelle varie fasi dell'assemblaggio e dell'esecuzione dei lavori*». I reciproci rapporti "erano stati formalizzati in contratti denominati «franchising di servizi», nel rispetto di quanto stabilito e regolamentato dalla legge 129 del 6 maggio 2004". Ciò premesso, l'interpellante chiedeva all'Agenzia delle Entrate, se il meccanismo dell'inversione contabile (c.d. reverse charge), di cui al comma 44 dell'articolo unico della legge 27.12.2006, n. 296, risultasse applicabile, «oltre che alle prestazioni di servizi rese nel settore edile attraverso contratti di subappalto», anche a quelle effettuate nell'ambito dei contratti di «franchising di servizi». Secondo la soluzione prospettata dall'interpellante il "reverse charge" sarebbe risultato applicabile, come risulta dalla prassi ufficiale di questa Agenzia (circolare n. 37 del 29.12.2006), ai contratti di subappalto e a quelli di prestazione d'opera con esclusione, a causa della mancanza di espressi riscontri normativi, della formula

denominata "franchising di servizi". L'interpellante, dopo aver precisato di svolgere attraverso contratti di subappalto, attività di posa in opera e assemblaggio di materiali edili, nonché di esecuzione di lavori edili specialistici, chiese di conoscere se il meccanismo dell'inversione contabile si rendesse applicabile anche alle prestazioni rese in forza di contratti di "franchising di servizi" stipulati nel rispetto delle regole fissate dalla legge 6 maggio 2004, n. 129, recante la disciplina dell'affiliazione commerciale. E ciò perché attraverso la stipula dei predetti contratti la società istante, in veste di franchisor, metteva a disposizione di un'altra società (c.d. franchisee) il proprio know how, inteso come patrimonio di conoscenze pratiche non brevettate derivanti da esperienze e da prove eseguite, solo però, dopo aver valutato l'adeguata potenzialità di mezzi propri e l'organizzazione imprenditoriale, nonché la capacità operativa della detta società. Il franchisor, senza assumere alcun obbligo di esclusiva, includeva la società affiliata (franchisee) tra i soggetti a cui poteva affidare l'esecuzione materiale di singoli lavori edili specialistici. Il franchisee avrebbe gestito la propria attività di impresa in piena autonomia e si impegnavo, fra l'altro, a versare a titolo di royalties, il 5% dell'importo percepito in relazione ad ogni prestazione affidata: quota che sarebbe stata detratta da ogni singola fattura relativa alla prestazione stessa. Da quanto sopra rappresentato si evinceva che il contratto di affiliazione commerciale esaurisse la propria funzione nella regolamentazione dei rapporti interni dei *partners* relativi all'utilizzo di marchi, brevetti e know how. L'obbligo di eseguire opere edili non derivava dal predetto rapporto di franchising, bensì è conseguenza dell'assunzione, da parte del franchisee, di una diversa pattuizione contrattuale, la quale manteneva la sua autonomia anche se stipulata *a latere* del contratto di franchising. L'Agenzia concludeva che alla luce dei fatti rappresentati nell'interpello qualora le prestazioni poste in essere dal *franchisee* fossero state riconducibili fra quelle espressamente elencate alla categoria "costruzioni", della tabella Atecofin, ad esse si sarebbe reso applicabile il meccanismo dell'inversione contabile (reverse charge). Ricorrendo tale obbligo, il franchisee sarebbe stato tenuto a fatturare al franchisor l'importo totale della prestazione senza, cioè, alcuna riduzione a titolo di royalties, e senza alcun addebito dell'IVA. Il Franchisor, dal canto suo, avrebbe fatturato al franchisee il 5% dell'importo di ciascuna prestazione a titolo di royalties, con l'applicazione dell'aliquota IVA fissata in misura ordinaria.

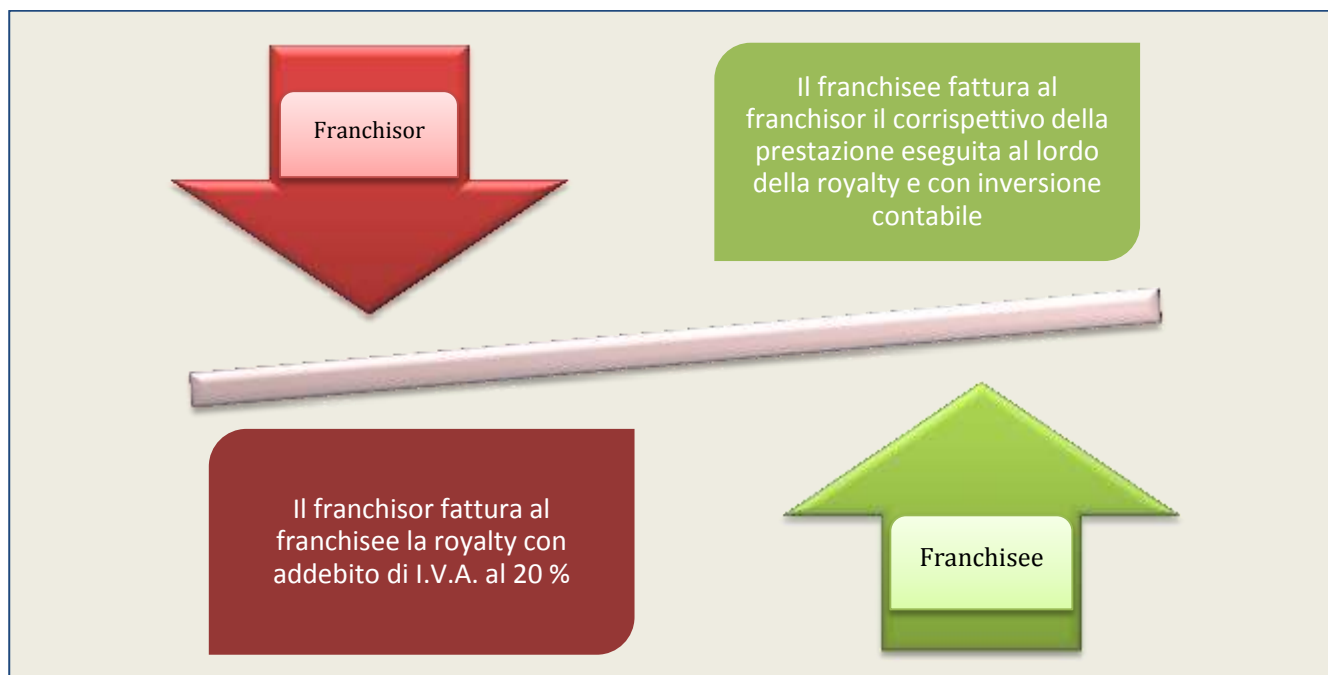


Grafico n. 3: Schema del Franchising di servizi in edilizia



Aspetti contabili

Da un punto di vista contabile, appare importante procedere alla corretta rilevazione a P.D. :

- 1) **del contributo o diritto d'ingresso (initial fee)**, somma *una tantum* dovuta all'atto della sottoscrizione del contratto di franchising, a titolo di rimborso forfetario di tutti i costi d'impianto e di investimento relativi all'affiliazione commerciale;
- 2) **delle royalties periodiche**, somme dovute su base periodica (annuale, trimestrale, mensile, ecc.) e graduate in proporzione al volume d'affari dell'affiliato (e raramente in relazione all'utile conseguito).
- 3) **dei contributi dovuti a titolo di concorso dei costi promozionali sostenuti dall'intera rete commerciale**, da qualificarsi come costi per prestazioni di servizi;
- 4) **della cauzione contrattuale e dell'imposta di registro**.

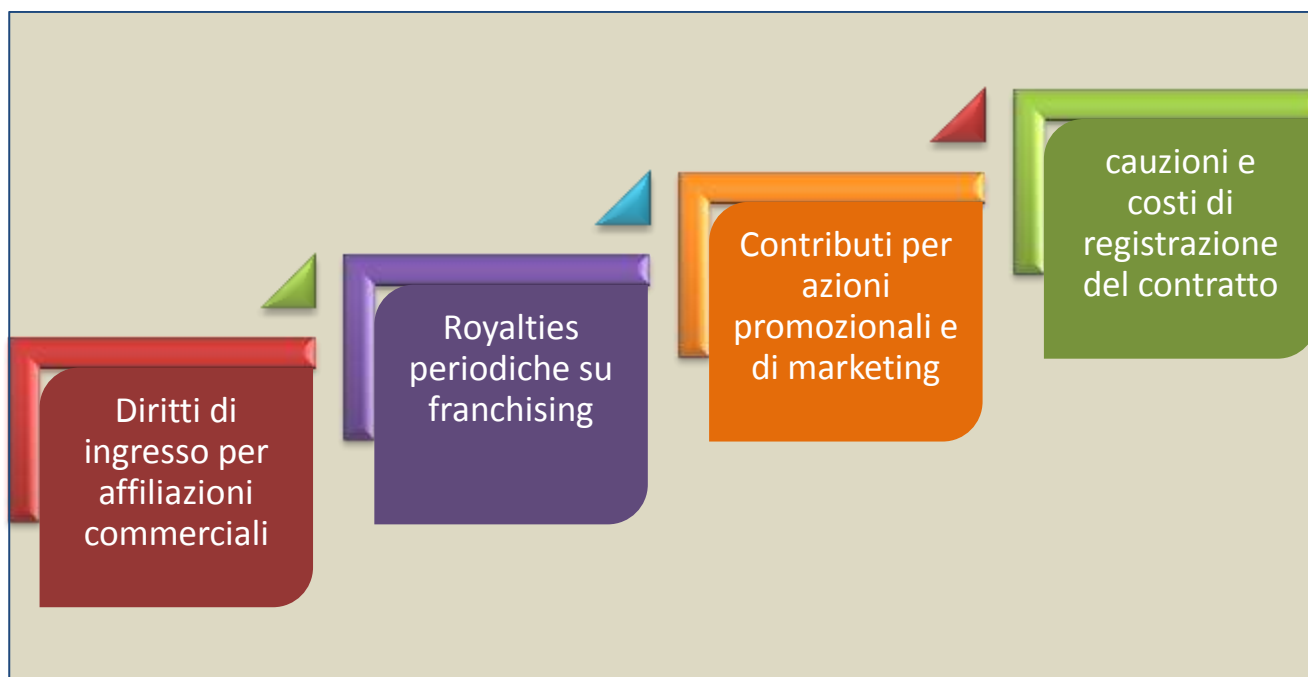


Grafico n. 4: Principali voci contabili del franchising

Il diritto d'ingresso

La contabilizzazione del diritto d'ingresso risentirà del suo contenuto, data la *natura ibrida* del costo riferibile:

- 1) all'uso del marchio da parte dell'affiliante;
- 2) alla cessione del know-how;
- 3) all'assistenza nella fase di *start-up* dell'attività, alla consulenza di marketing.

Ove il contenuto del diritto d'ingresso sia distintamente esplicitato nelle sue diverse componenti, la registrazione contabile sarà articolata con l'uso di diversi conti accesi *agli intangible assets* interessati.

Ove, invece, non siano conoscibili le diverse componenti concorrenti alla formazione della *initial fee*, si contabilizzerà il costo tenendo conto della componente prevalente. (si veda anche O.I.C. 24).

Caso di contabilizzazione di un diritto d'ingresso di 30.000 Euro maggiorato di I.V.A. ordinaria

Scritture dell'affiliato

Sottoconti	BilCEE	Dare	Avere
Costi d'ingresso per franchising	A – B I 4)	50.000,00	
IVA ns/credito	A – C II 4-bis)	10.000,00	
Debiti verso fornitori	P – D 7)		60.000,00

A fine esercizio, tenendo conto della competenza economica del diritto di ingresso, da ripartirsi in ragione della durata del contratto di franchising (ipotizzata decennale)¹, occorrerà rilevare l'ammortamento come segue:

Sottoconti	BilCEE	Dare	Avere
Ammortamento costi d'ingresso per franchising	CE – B 10 a)	5.000,00	
Fondo ammortamento costi d'ingresso per franchising	A – B I 4)		5.000,00

Scritture dell'affiliante

Sottoconti	BilCEE	Dare	Avere
Crediti verso clienti	A – C II 1)	60.000,00	
IVA ns/debito	P – D 12)		10.000,00
Ricavi per diritti d'ingresso su franchising	CE – A 1)		50.000,00

A fine esercizio, tenendo conto della competenza economica del provento d'ingresso, da ripartirsi in ragione della durata del contratto di franchising (ipotizzata decennale), occorrerà operare un risconto passivo, da rilevarsi come segue:

Sottoconti	BilCEE	Dare	Avere
Ricavi per diritti d'ingresso su franchising	CE – A 1)	45.000,00	
Risconti passivi	P – E)		45.000,00

¹ La normativa in materia di franchising, fatto salvo il diritto di risoluzione anticipata del contratto, stabilisce che la durata del contratto deve assicurare la possibilità di ammortizzare il diritto d'ingresso e comunque non deve essere inferiore a 3 anni (art. 3 co. 3 L. 129/2004)

Le royalty periodiche di franchising

Le *royalty periodiche* sono calcolate generalmente, in misura percentuale rispetto al volume d'affari dell'affiliato. Esse rappresentano, costi per servizi per l'affiliato e ricavi d'esercizio per l'affiliante.

Caso di contabilizzazione di una royalty del 2 % su un fatturato di 2.000.000 Euro con I.V.A. ordinaria

Scritture dell'affiliato

Sottoconti	BilCEE	Dare	Avere
Spese per royalties su franchising	CE – B 7)	40.000,00	
IVA ns/ credito	A – C II 4-bis)	8.000,00	
Debiti verso fornitori	P – D 7)		48.000,00

Scritture dell'affiliante

Sottoconti	BilCEE	Dare	Avere
Crediti verso clienti	A – C II 1)	48.000,00	
IVA ns/ debito	P – D 12)		8.000,00
Ricavi per royalties su franchising	CE – A 1)		40.000,00

I contributi alle campagne promozionali, vetrinistica, azioni di marketing

Può accadere che il *franchisor* stabilisca, in via contrattuale, che i *franchisee* partecipino alle campagne promozionali, ai costi per la vetrinistica, ai costi delle azioni di marketing, con un contributo economico che per l'affiliante costituisce un *ricavo d'esercizio di natura accessoria*; mentre per gli affiliati, al pari di qualunque costo di natura promozionale, costituisce *un costo per prestazioni di servizi*.

Caso di contabilizzazione di contributi per azioni promozionali programmate ed eseguite dalla rete commerciale in franchising per 5.000 più IVA ordinaria.

Scritture dell'affiliato

Sottoconti	BilCEE	Dare	Avere
Costi di pubblicità e promozione su franchising	CE – B 7)	5.000,00	
IVA ns/ credito	A – C II 4-bis)	1.000,00	
Debiti verso fornitori	P – D 7)		6.000,00

Scritture dell'affiliante

Sottoconti	BilCEE	Dare	Avere
Crediti verso clienti	A – C II 1)	6.000,00	
IVA ns/ debito	P – D 12)		1.000,00
Altri ricavi su franchising	CE – A 5)		5.000,00

Le cauzioni contrattuali

Caso di contabilizzazione di una cauzione contrattuale di 20.000 Euro

Scritture dell'affiliato

a) all'atto del pagamento della cauzione

Sottoconti	BilCEE	Dare	Avere
Crediti per depositi cauzionali	A – C II 5)	20.000,00	
Banca c/c	A – C IV 1)		20.000,00

b) all'atto della restituzione della cauzione

Sottoconti	BilCEE	Dare	Avere
Banca c/c	A – C IV 1)	20.000,00	
Crediti per depositi cauzionali	A – C II 5)		20.000,00

Scritture dell'affiliante

a) all'atto dell'incasso della cauzione

Sottoconti	BilCEE	Dare	Avere
Banca c/c	A – C IV 1)	20.000,00	
Debiti per depositi cauzionali	P – D 14)		20.000,00

b) all'atto della restituzione della cauzione

Sottoconti	BilCEE	Dare	Avere
Debiti per depositi cauzionali	P – D 14)	20.000,00	
Banca c/c	A – C IV 1)		20.000,00

I costi per la registrazione del contratto

Il contratto di franchising deve essere redatto per iscritto. Se redatto in forma di corrispondenza commerciale deve essere registrato solo in caso d'uso; se redatto per atto pubblico o per scrittura privata a firme autenticate, deve essere registrato entro 20 gg. con il pagamento dell'imposta fissa di 168,00 Euro.

Sottoconti	BilCEE	Dare	Avere
Imposta di registro	CE - B 14)	168,00	
Banca c/c	A – C IV 1)		168,00



Aspetti di Bilancio

Per quanto riguarda le appostazioni nello Stato Patrimoniale, limitando l'osservazione alle poste più importanti del contratto di franchising, si avrà:

Bilancio dell'affiliato

STATO PATRIMONIALE			
Attivo	Importo	Passivo	Importo
B I 4) Concessioni, licenze, marchi e diritti simili	45.000,00		

CONTO ECONOMICO

Costi della produzione:	Importo
B 7) Spese per royalties su franchising	40.000,00
B 10 a) Ammortamento costi d'ingresso su franchising	5.000,00

Bilancio dell'affiliante

STATO PATRIMONIALE

Attivo	Importo	Passivo	Importo
		E – Ratei e Risconti Passivi	45.000,00

CONTO ECONOMICO

Valore della Produzione:	Importo
A 1) Ricavi per diritti d'ingresso su franchising	5.000,00
A 1) Ricavi per royalties periodiche su franchising	40.000,00

Matera, 19/06/2010

<http://www.commercialistatelematico.com/>

<http://www.commercialistatelematico.com/newsletter.html>

© 1995 - 2010 Commercialista Telematico. È vietata ogni riproduzione totale o parziale di qualsiasi tipologia di testo, immagine o altro presente su questo sito. Ogni riproduzione non espressamente autorizzata è violativa della L. 633/41 e pertanto perseguibile penalmente.