# Risoluzione del 17/09/2004 n. 120 - Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

Istanza di interpello - IVA - Bonus a favore di concessionari automobilistici - WY SpA

**Sintesi:** Ai sensi dell'articolo 11 legge n. 212 del 2000 e' stata presentata istanza di interpello in merito al corretto inquadramento da riservare, ai fini IVA, ai "bonus" riconosciuti da una societa' ai concessionari appartenenti alla propria rete di commercializzazione di prodotti automobilistici. Al riguardo l'Agenzia precisa che: - se il bonus e' di tipo quantitativo, corrisposto a seguito dell'incremento del numero delle vendite, per cui si traduce in una riduzione dei prezzi originariamente praticati dalla societa' all'atto della cessione dei prodotti ai concessionari, quest'ultima e' tenuta all'emissione di "note di accredito" con IVA a favore del concessionario; in tal caso quindi, i bonus sono equiparati ad "abbuoni o sconti previsti contrattualmente" ai sensi dell'articolo 26, comma 2, del DPR n. 633 del 1972; - se il bonus e' di tipo qualitativo per cui e' erogato quale corrispettivo per lo svolgimento di obbligazioni che hanno origine nel medesimo accordo contrattuale con cui e' stato accordata la concessione di vendita, il concessionario e' tenuto alla fatturazione delle somme ricevute ai sensi dell'articolo 3 del DPR n. 633 del 1972; infatti in questo caso il bonus viene a qualificarsi quale remunerazione di specifiche attivita' svolte in aggiunta rispetto a quella principale di compravendita.

**Testo:**

Quesito

Con istanza presentata ai sensi dell'**articolo 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212**, WY S.p.A. (di seguito, in breve, "la Societa'"), in persona del proprio legale rappresentante, ha chiesto delucidazioni circa il corretto trattamento, ai fini IVA, dei bonus riconosciuti ai concessionari appartenenti alla propria rete di commercializzazione di prodotti automobilistici.

La Societa', esercente l'attivita' di commercio all'ingrosso di autoveicoli, motori, ricambi ed accessori, opera in qualita' di distributrice per l'Italia di tutti i prodotti automobilistici contrassegnati dai marchi A, B, C e D, agendo, inoltre, quale responsabile per la realizzazione e la gestione della rete di distribuzione dei menzionati prodotti.

Nell'ambito di detta rete la distribuzione di questi ultimi avviene nel quadro di un sistema di "distribuzione selettiva" con applicazione di criteri quantitativi e qualitativi, in conformita' a quanto disposto dal **Regolamento (CE) n. 1400/2002** della Commissione del 31 luglio 2002 (in G.U.C.E. L.203/30 del 1 agosto 2002).

In relazione all'esercizio delle descritte attivita', la Societa' e' autorizzata, dalle case costruttrici sopra indicate, a concludere contratti di concessione con imprese indipendenti per la distribuzione di autovetture, veicoli commerciali e prodotti di ricambio.

Nell'ambito di detti contratti, sono stabiliti precisi requisiti di carattere organizzativo, commerciale, finanziario e tecnico (cd. "standard organizzativi") costituenti "obbligazioni fondamentali" assunte dai concessionari all'atto della sottoscrizione. Tali standard, oltre a rappresentare criteri per la selezione dei soggetti che chiedono di entrare a far parte della rete distributiva, costituiscono, altresi', parametri il cui rispetto da parte del concessionario si rivela indispensabile per le finalita' commerciali perseguite dalla Societa'.

L'attivita' dei concessionari deve, inoltre, fondarsi su prestabiliti "obiettivi generali", il cui raggiungimento riveste "carattere essenziale" per la Societa'.

Il rispetto degli "standard organizzativi" e il raggiungimento degli "obiettivi generali" costituiscono altrettante condizioni essenziali dei contratti di concessione, essendo espressamente previsto che:

- la mancata conformita' del concessionario ad una o piu' specifiche previsioni degli "standard organizzativi", puo' costituire causa di riduzione del margine di vendita (di seguito "Margine Base") riconosciuto al concessionario, nonche', al limite, ipotesi di risoluzione del contratto senza preavviso;
- il mancato raggiungimento da parte del concessionario - per piu' di una volta ed in misura significativa - dell'obiettivo generale fissato per una particolare annualita', puo' costituire causa di risoluzione del contratto senza preavviso.

Detti contratti prevedono, tra l'altro, un articolato sistema di sconti commerciali (di seguito "Bonus") riconosciuti e liquidati, se ne maturano le rispettive condizioni, separatamente ed indipendentemente dal Margine Base (quest'ultimo applicato quale riduzione di prezzo direttamente in fattura).

Tutti i tipi di Bonus sono caratterizzati da una comune base di calcolo, corrispondente al totale degli importi fatturati dalla Societa', al netto dell'IVA, per i prodotti forniti al concessionario.

Di seguito si fornisce una rappresentazione sintetica dell'intera gamma di Bonus (distinguendo tra incentivi di tipo quantitativo o qualitativo) quale risulta dai seguenti contratti di concessione allegati alla presente istanza di interpello:

- contratti di concessione A, B, C, D (quest'ultimo con separata indicazione dei bonus inerenti la linea di prodotti "Luxury Segment"), B veicoli commerciali (linea "trasporto persone" e linea "trasporto merci");
- contratti di service partner A, C, D, B, B veicoli commerciali (relativi all'attivita' di assistenza tecnica dei prodotti automobilistici, nonche' di vendita dei ricambi originali);
- contratto di service center C.

| contratto di concessione | Bonus Quantitativi | Bonus Qualitativi |
|---|---|---|
| A | "Volume" "Planning" | "Corporate Design" |
| | "Mix" | "ISC"(*) |
| C | "Volume" "Mix" | "Qualitativo" |
| D | "Obiettivo" "Mix" | "Marketing Locale" |
| | | "Superfice Netta Salone Esposizione" |
| B | "Volume" "Mix" | "Corporate Design" |
| | | "ISC" (*) |
| B Linea Luxury Segment | "Volume" | "Standard Luxury Segment" "ISC" (*) |
| | | "Azioni di Marketing" |
| B Veicoli Commerciali (Trasporto persone/ trasporto merci) | "Volume" "Mix" | "Basic" "On Top" |
| - Service Partner (1)<br>- C Service Center | "Volumi" "Vendite a Terzi (Nora)" "Famiglie Ricambi" | |
| (1) Contratti Service Partner: | A- C- D- B- B - veicoli commerciali | |

(*) Bonus per Indagine Soddisfazione Cliente

Detti Bonus sono raggruppabili nelle seguenti categorie:

A) Bonus Quantitativi: rappresentano degli strumenti che la Societa' utilizza per incentivare il concessionario a realizzare un maggior numero di vendite e si dividono in cinque tipologie:

all'acquisizione di nuovi clienti ed al mantenimento degli esistenti, nonche' al rafforzamento dell'immagine del marchio".

Se ne individuano nove tipologie:

1. Bonus Standard Luxury Segment: e' riconosciuto al concessionario in relazione al grado di rispetto e mantenimento dei singoli requisiti organizzativi stabiliti nel contratto;
2. Bonus Qualitativo: e' riconosciuto se l'impresa concessionaria risulta pienamente e costantemente conforme agli standard di vendita stabiliti nel contratto di concessione;
3. Bonus Corporate Design: e' finalizzato ad elevare il livello qualitativo strutturale della rete distributiva ed e' riconosciuto in relazione al raggiungimento e mantenimento di elementi strutturali aggiuntivi - rispetto a quelli minimi previsti negli standard organizzativi - quali ad esempio la fascia di illuminazione, il frangisole e la facciata inclinata, realizzati in conformita' alle prescrizioni impartite dalla Societa';
4. Bonus Superficie Netta Salone Esposizione: e' finalizzato ad elevare il livello qualitativo strutturale della rete distributiva ed e' riconosciuto in relazione all'allestimento di una superficie espositiva superiore ad una predeterminata soglia minima;
5. Bonus per Indagine Soddisfazione Clienti (di seguito "ISC"): e' finalizzato ad incentivare il continuo miglioramento del livello dei servizi resi ai clienti finali da parte della rete distributiva. E' riconosciuto in misura variabile a seconda del punteggio conseguito da ciascun concessionario, rispetto agli altri appartenenti alla medesima rete, nell'ambito di apposite indagini periodiche effettuate da una societa' terza sul grado di soddisfazione della clientela. Si tratta di un bonus "selettivo": i concessionari che occupano le ultime posizioni della classifica nazionale sono esclusi dalla percezione del medesimo;
6. Bonus Azioni di Marketing: e' riconosciuto al concessionario che attui pienamente le attivita' di marketing indicate dalla Societa';
7. Bonus Basic: e' finalizzato ad elevare il livello qualitativo dell'attivita' commerciale del concessionario ed e' riconosciuto in relazione alla realizzazione e al mantenimento di specifiche attivita' indicate dalla Societa' tra le quali: l'analisi sistematica del mercato, la cura sistematica dei clienti (anche potenziali), i colloqui periodici con i venditori e la programmazione e controllo dell'attivita' commerciale;
8. Bonus On Top: e' finalizzato ad incentivare il costante ed elevato miglioramento del livello organizzativo e di immagine della rete distributiva in relazione alle attivita' previste per il livello Basic. E' riconosciuto in funzione del raggiungimento di un punteggio minimo nell'assolvimento di specifiche attivita' tra le quali, ad esempio, partecipazione a fiere, mercati e centri commerciali, mailing personalizzato, business plan redatto secondo le indicazioni della Societa' e vendita esterna organizzata;
9. Bonus Marketing Locale: e' finalizzato allo sviluppo di un'attivita' locale di marketing, da realizzarsi attraverso azioni di pubblicita' e promozione in conformita' alle indicazioni fornite dalla Societa'. Il diritto al bonus e' riconosciuto in relazione alla percentuale di investimenti effettuati in attivita' di pubblicita' e promozione.

In estrema sintesi, nell'ambito delle previsioni contrattuali relative a ciascun marchio automobilistico, al concessionario e' riconosciuto il diritto al conseguimento di specifici bonus (quantitativi e/o qualitativi) a fronte degli ordini di acquisto di autovetture, veicoli commerciali e/o ricambi effettuati in un dato periodo di riferimento, subordinatamente:

1. al conseguimento degli "obiettivi generali" applicabili nel corso di ciascun anno solare;
2. al mantenimento degli "standard organizzativi" dettagliatamente descritti all'interno di ciascun contratto.

Al realizzarsi di tali condizioni (rispetto dei requisiti organizzativi, commerciali, finanziari e tecnici e conseguimento degli obiettivi di vendita) e, successivamente alla loro verifica per mezzo di propri agenti, la Societa' corrispondera' al concessionario i predetti bonus sotto forma di erogazioni in denaro.

Con riferimento a tali somme, la Societa' ha chiesto di precisare se le stesse costituiscano "cessioni che hanno per oggetto denaro" ai sensi dell'**articolo 2, comma 3, lett. a) del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633**, oppure rappresentino il corrispettivo di una prestazione di sevizi imponibile ai fini IVA, ai sensi dell'articolo 3, comma 1 del medesimo decreto.

Soluzione prospettata dal contribuente

La Societa' ritiene che i predetti "bonus hanno in realta' natura di contributi, la cui unica relazione rispetto alle obbligazioni assunte dal concessionario e' rappresentata dal fatto che l'erogazione e' condizionata

al rispetto degli standard organizzativi e alla realizzazione dell'obiettivo".

A giudizio dell'istante, piu' precisamente, gli obblighi assunti contrattualmente dal concessionario non costituirebbero prestazioni di servizi autonomamente imponibili, in quanto connaturati al contratto di concessione e svincolati da un rapporto obbligatorio di natura sinallagmatica.

Ne consegue che le somme riconosciute attraverso i bonus, rappresentando importi erogati a titolo di "premio" per i risultati ottenuti dal concessionario, configurerebbero cessioni di denaro ai sensi dell'**articolo 2, comma 3, lettera a), del D.P.R. n. 633 del 1972** e sarebbero, pertanto, escluse dal campo di applicazione dell'IVA.

Tenuto conto dell'ulteriore documentazione integrativa prodotta in data 28 maggio 2004 si esprime il seguente

Parere dell'Agenzia delle Entrate

L'**articolo 2, comma 3, lettera a), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633**, stabilisce che le "cessioni che hanno per oggetto denaro o crediti in denaro" non costituiscono cessioni di beni da assoggettare ad IVA.

Al riguardo, come affermato nella risoluzione 23 settembre 1974, n. 502713, tale norma prevede l'esclusione dal campo di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto delle cessioni aventi per oggetto il denaro elargito esclusivamente a titolo gratuito, non costituente cioe' specifico o generico corrispettivo di cessioni di beni o prestazioni, ancorche' indirette, di servizi.

Nella differente ipotesi in cui, al contrario, l'erogazione di denaro avvenga non a titolo di oblazione spontanea, bensi' sulla base di una preventiva pattuizione ed in funzione del raggiungimento di un determinato obiettivo di vendite, si sara' in presenza di una prestazione di servizi rilevante ai fini IVA, ai sensi dell'**articolo 3 del citato D.P.R. n. 633 del 1972**.

Nella fattispecie in esame la Societa' riconosce contrattualmente ai propri concessionari, oltre al descritto margine di vendita (il cd. "Margine Base", misurato dalla differenza tra il prezzo di listino e quello, inferiore, praticato agli stessi) relativo allo svolgimento dell'attivita' di compravendita, una serie di bonus erogati al verificarsi di specifiche condizioni stabilite in sede contrattuale.

In linea generale tali bonus possono essere suddivisi in due categorie, a seconda che gli stessi siano previsti:

a. nell'ambito dell'attivita' normalmente svolta dal concessionario, al fine di stimolare la conclusione di un maggior numero di contratti di compravendita (bonus di tipo "quantitativo");
b. al di fuori dell'attivita' tipicamente svolta dal concessionario, a fronte dello svolgimento di altre attivita', quali attivita' promozionali, di marketing e di customer care (bonus di tipo "qualitativo").

Con specifico riferimento ai bonus di tipo "quantitativo" di cui al punto a., si osserva che l'erogazione di questi ultimi, essendo subordinata al raggiungimento di un predeterminato volume di vendite, e' assimilabile al pagamento di una remunerazione specifica e ulteriore rispetto a quella ordinaria (rappresentata dal "Margine Base"). Si tratta, in altre parole, di incentivi diretti a premiare un'attivita', anch'essa, ulteriore rispetto a quella ordinaria.

Dette somme, piu' precisamente, configurando incentivi corrisposti in vista dell'incremento del numero delle vendite, si traducono in una corrispondente riduzione dei prezzi originariamente praticati dalla Societa' all'atto della cessione dei prodotti al concessionario.

Tali bonus, pertanto, sono da assoggettare al medesimo trattamento riservato agli "abbuoni o sconti previsti contrattualmente" di cui all'**articolo 26, comma 2, del D.P.R. n. 633 del 1972**, in relazione ai quali e' ammessa la possibilita' di emissione, da parte del cedente o del prestatore, di "note di accredito" con IVA a favore della controparte (nel caso di specie il concessionario).

Per quanto concerne i bonus di tipo "qualitativo" di cui al punto b., si osserva che:

i) alcuni di essi sono erogati in relazione alla realizzazione e al mantenimento di standard che attengono alle strutture di vendita, all'organizzazione del personale, alla predisposizione di un adeguato sistema informativo e all'esecuzione di attivita' di carattere promozionale;
ii) altri sono collegati ai risultati di un'indagine, condotta da un soggetto terzo per conto della Societa', in ordine al grado di soddisfazione della clientela (cd. bonus "Indagine Soddisfazione Cliente").

In proposito si rileva che la regolamentazione negoziale contenuta nei rispettivi contratti di concessione impone ai concessionari appartenenti alla rete distributiva della Societa' un'organizzazione uniforme per quanto

concerne:

- la forma giuridica e gli standard finanziari (con la previsione di un capitale proprio e di un indice di capitalizzazione minimi);
- l'aspetto esteriore dei locali espositivi (con la dettagliata indicazione delle caratteristiche e delle dimensioni degli showroom, delle aree di consegna e dei parcheggi per la clientela) e dei marchi di fabbrica (con precise direttive in merito al corretto utilizzo dei medesimi);
- il personale (con indicazione del dimensionamento minimo della forza di vendita e delle relative attivita' di formazione);
- il sistema informativo (con specifiche previsioni in merito alle procedure per la gestione di una banca dati organizzativa riferita alla propria impresa, l'utilizzo di un sistema centralizzato di gestione e ordinazione dei veicoli, l'accesso ad un portale dedicato);
- l'apparato tecnico-amministrativo interno (con indicazioni circa il sistema contabile da adottare e le modalita' da seguire in sede di predisposizione del business plan).

Per effetto dell'ingresso nella rete distributiva della Societa', pertanto, tra quest'ultima e i concessionari si instaura un rapporto complesso che si concretizza in una pluralita' di prestazioni di fare: infatti, parallelamente allo svolgimento di un'attivita' di tipo "ordinario" (quale la distribuzione dei descritti prodotti automobilistici), viene a determinarsi per il concessionario l'obbligo di procedere ad una serie di ulteriori attivita' (tra cui la normalizzazione della facciata delle sedi, l'ammodernamento delle officine di riparazione, lo svolgimento di attivita' di marketing e promozione dei marchi automobilistici oggetto di concessione).

Tali attivita' sono svolte in dipendenza di obbligazioni che trovano la propria origine nel medesimo accordo contrattuale con il quale viene accordata la concessione di vendita dei prodotti automobilistici: le stesse, ulteriori rispetto all'ordinaria attivita' di vendita dei prodotti automobilistici, configurano distinte prestazioni di servizio svolte a beneficio della Societa'.

L'erogazione dei bonus di tipo "qualitativo" si pone, quindi, in posizione di corrispettivita' a fronte dello svolgimento, da parte del concessionario, di specifiche obbligazioni di fare (tra cui quelle inerenti al marketing e alla promozione dei marchi automobilistici) previste in via obbligatoria nei rispettivi contratti di concessione. Si tratta, a ben vedere, di somme erogate al concessionario in contropartita dell'effettuazione (prevista quale specifica obbligazione contrattuale) di prestabilite prestazioni di servizi, comunque, riconducibili ad un interesse della Societa' che, di fatto, utilizza tale strumento per attuare le proprie strategie di marketing e promozione dei marchi.

La medesima conclusione e' riferibile anche al bonus "Indagine Soddisfazione Cliente", previsto allo scopo di incentivare il continuo miglioramento del livello dei servizi resi ai clienti finali da parte della rete distributiva della Societa'.

Tale bonus, come detto, presenta carattere selettivo, essendone prevista l'erogazione in misura variabile a seconda della posizione occupata da ciascun concessionario nell'ambito della classifica stilata, su base nazionale, sulla scorta dei risultati dell'indagine.

Lo stesso, piu' precisamente, non e' corrisposto alla generalita' dei concessionari per il solo fatto che questi ultimi abbiano accettato di essere sottoposti ad indagine (essendo, anzi, previsto uno specifico obbligo in tal senso all'interno di ciascun contratto di concessione), bensi' soltanto a quelli che abbiano conseguito un punteggio almeno pari alla prima posizione "utile" al fine della fruizione di detto bonus.

Nell'erogazione di tale bonus e', dunque, individuabile l'esistenza di un sinallagma: le somme corrisposte a tale titolo, piu' precisamente, costituiscono per il concessionario il corrispettivo per i maggiori costi organizzativi e finanziari sostenuti per l'espletamento delle attivita' che gli hanno consentito di raggiungere una posizione di classifica tale da meritare detto bonus.

L'erogazione dei bonus di tipo "qualitativo" si caratterizza, pertanto, per l'esistenza di un nesso sinallgmatico rispetto allo svolgimento ad opera del concessionario di specifiche prestazioni di servizi, costituendo la remunerazione di attivita' che il concessionario svolge in aggiunta a quella principale di compravendita: tali bonus sono, pertanto, da assoggettare ad IVA, in quanto costituenti il corrispettivo di specifiche obbligazioni di fare, ai sensi dell'**articolo 3 del D.P.R. n. 633 del 1972**.

RISOLUZIONE N. 120/E

*Agenzia delle Entrate*

*Direzione Centrale*
*Normativa e Contenzioso*

Roma, 17 settembre 2004

Oggetto: Istanza di interpello - IVA - Bonus a favore di concessionari automobilistici – WY S.p.A.

*Quesito*

Con istanza presentata ai sensi dell'articolo 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212, WY S.p.A. (di seguito, in breve, "la Società"), in persona del proprio legale rappresentante, ha chiesto delucidazioni circa il corretto trattamento, ai fini IVA, dei bonus riconosciuti ai concessionari appartenenti alla propria rete di commercializzazione di prodotti automobilistici.

La Società, esercente l'attività di commercio all'ingrosso di autoveicoli, motori, ricambi ed accessori, opera in qualità di distributrice per l'Italia di tutti i prodotti automobilistici contrassegnati dai marchi A, B, C e D, agendo, inoltre, quale responsabile per la realizzazione e la gestione della rete di distribuzione dei menzionati prodotti.

Nell'ambito di detta rete la distribuzione di questi ultimi avviene nel quadro di un sistema di "*distribuzione selettiva*" con applicazione di criteri quantitativi e qualitativi, in conformità a quanto disposto dal Regolamento (CE) n. 1400/2002 della Commissione del 31 luglio 2002 (in G.U.C.E. L.203/30 del 1 agosto 2002).

In relazione all'esercizio delle descritte attività, la Società è autorizzata, dalle case costruttrici sopra indicate, a concludere contratti di concessione con

imprese indipendenti per la distribuzione di autovetture, veicoli commerciali e prodotti di ricambio.

Nell’ambito di detti contratti, sono stabiliti precisi requisiti di carattere organizzativo, commerciale, finanziario e tecnico (cd. “standard organizzativi”) costituenti “

4

| CONTRATTO DI CONCESSIONE | BONUS QUANTITATIVI | BONUS QUALITATIVI |
|---|---|---|

Detti Bonus sono raggruppabili nelle seguenti categorie:

A) **Bonus Quantitativi:** rappresentano degli strumenti che la Società utilizza per incentivare il concessionario a realizzare un maggior numero di vendite e si dividono in cinque tipologie:

1. ***Bonus Volume/i e Bonus Obiettivo***: è riconosciuto in relazione al raggiungimento di prestabiliti risultati di acquisto di prodotti in termini di volumi assoluti;
2. ***Bonus Planning***: è riconosciuto in relazione al raggiungimento di una determinata percentuale di acquisto di prodotti rispetto all'obiettivo stabilito nel contratto;
3. ***Bonus Mix***: è riconosciuto al raggiungimento di risultati di acquisto di prodotti in termini di volumi relativi a singoli modelli della gamma contrattuale;
4. ***Bonus Famiglie Ricambi***: è corrisposto, considerato un elenco di Famiglie di Ricambi Originali, in funzione al peso percentuale del ritirato netto di dette Famiglie sul totale;
5. ***Bonus Vendite a Terzi (cd. "Nora")***: è riconosciuto in funzione al peso percentuale delle vendite a terzi sul totale del venduto;

B) **Bonus Qualitativi :** costituiscono degli incentivi che la Società utilizza per elevare il livello qualitativo delle strutture e dei servizi resi ai clienti finali nell'ambito della rete distributiva delle rispettive case automobilistiche. In alcuni casi (ad esempio, nei contratti B - veicoli commerciali) in relazione a tali bonus *'il Concessionario dovrà attuare sistematicamente ed attivamente la cosiddetta "Analisi Organizzazione del Mercato" attraverso interventi organizzativi e commerciali (…) volti (…) all'acquisizione di nuovi clienti ed al mantenimento degli esistenti, nonché al rafforzamento dell'immagine del marchio*".

Se ne individuano nove tipologie:

1. ***Bonus Standard Luxury Segment***: è riconosciuto al concessionario in relazione al grado di rispetto e mantenimento dei singoli requisiti organizzativi stabiliti nel contratto;
2. ***Bonus Qualitativo***: è riconosciuto se l'impresa concessionaria risulta pienamente e costantemente conforme agli standard di vendita stabiliti nel contratto di concessione;
3. ***Bonus Corporate Design***: è finalizzato ad elevare il livello qualitativo strutturale della rete distributiva ed è riconosciuto in relazione al raggiungimento e mantenimento di elementi strutturali aggiuntivi - rispetto a quelli minimi previsti negli standard organizzativi - quali ad esempio la fascia di illuminazione, il frangisole e la facciata inclinata, realizzati in conformità alle prescrizioni impartite dalla Società;
4. ***Bonus Superficie Netta Salone Esposizione***: è finalizzato ad elevare il livello qualitativo strutturale della rete distributiva ed è riconosciuto in relazione all'allestimento di una superficie espositiva superiore ad una predeterminata soglia minima;
5. ***Bonus per Indagine Soddisfazione Clienti*** (di seguito "ISC"): è finalizzato ad incentivare il continuo miglioramento del livello dei servizi resi ai clienti finali da parte della rete distributiva. E' riconosciuto in misura variabile a seconda del punteggio conseguito da ciascun concessionario, rispetto agli altri appartenenti alla medesima rete, nell'ambito di apposite indagini periodiche effettuate da una società terza sul grado di soddisfazione della clientela. Si tratta di un bonus "selettivo": i concessionari che occupano le ultime posizioni della classifica nazionale sono esclusi dalla percezione del medesimo;
6. ***Bonus Azioni di Marketing***: è riconosciuto al concessionario che attui pienamente le attività di marketing indicate dalla Società;
7. ***Bonus Basic***: è finalizzato ad elevare il livello qualitativo dell'attività commerciale del concessionario ed è riconosciuto in relazione alla realizzazione e al mantenimento di specifiche attività indicate dalla

Società tra le quali: l'analisi sistematica del mercato, la cura sistematica dei clienti (anche potenziali), i colloqui periodici con i venditori e la programmazione e controllo dell'attività commerciale;

8. ***Bonus On Top***: è finalizzato ad incentivare il costante ed elevato miglioramento del livello organizzativo e di immagine della rete distributiva in relazione alle attività previste per il livello Basic. È riconosciuto in funzione del raggiungimento di un punteggio minimo nell'assolvimento di specifiche attività tra le quali, ad esempio, partecipazione a fiere, mercati e centri commerciali, mailing personalizzato, business plan redatto secondo le indicazioni della Società e vendita esterna organizzata;
9. ***Bonus Marketing Locale***: è finalizzato allo sviluppo di un'attività locale di marketing, da realizzarsi attraverso azioni di pubblicità e promozione in conformità alle indicazioni fornite dalla Società. Il diritto al bonus è riconosciuto in relazione alla percentuale di investimenti effettuati in attività di pubblicità e promozione.

In estrema sintesi, nell'ambito delle previsioni contrattuali relative a

9.

Con riferimento a tali somme, la Società ha chiesto di precisare se le stesse costituiscano *"cessioni che hanno per oggetto denaro"* ai sensi dell'articolo 2, comma 3, lett. *a)* del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, oppure rappresentino il corrispettivo di una prestazione di sevizi imponibile ai fini IVA, ai sensi dell'articolo 3, comma 1 del medesimo decreto.

*Soluzione prospettata dal contribuente*

La Società ritiene che i predetti *"bonus hanno in realtà natura di contributi, la cui unica relazione rispetto alle obbligazioni assunte dal concessionario è rappresentata dal fatto che l'erogazione è condizionata al rispetto degli standard organizzativi e alla realizzazione dell'obiettivo*".

A giudizio dell'istante, più precisamente, gli obblighi assunti contrattualmente dal concessionario non costituirebbero prestazioni di servizi autonomamente imponibili, in quanto connaturati al contratto di concessione e svincolati da un rapporto obbligatorio di natura sinallagmatica.

Ne consegue che le somme riconosciute attraverso i bonus, rappresentando importi erogati a titolo di "premio" per i risultati ottenuti dal concessionario, configurerebbero cessioni di denaro ai sensi dell'articolo 2, comma 3, lettera *a)*, del D.P.R. n. 633 del 1972 e sarebbero, pertanto, escluse dal campo di applicazione dell'IVA.

Tenuto conto dell'ulteriore documentazione integrativa prodotta in data 28 maggio 2004 si esprime il seguente

*Parere dell'Agenzia delle Entrate*

L'articolo 2, comma 3, lettera *a)*, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, stabilisce che le *"cessioni che hanno per oggetto denaro o crediti in denaro*" non costituiscono cessioni di beni da assoggettare ad IVA.

Al riguardo, come affermato nella risoluzione 23 settembre 1974, n. 502713, tale norma prevede l'esclusione dal campo di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto delle cessioni aventi per oggetto il denaro elargito esclusivamente a titolo gratuito, non costituente cioè specifico o generico corrispettivo di cessioni di beni o prestazioni, ancorché indirette, di servizi.

Nella differente ipotesi in cui, al contrario, l'erogazione di denaro avvenga non a titolo di oblazione spontanea, bensì sulla base di una preventiva pattuizione ed in funzione del raggiungimento di un determinato obiettivo di vendite, si sarà in presenza di una prestazione di servizi rilevante ai fini IVA, ai sensi dell'articolo 3 del citato D.P.R. n. 633 del 1972.

Nella fattispecie in esame la Società riconosce contrattualmente ai propri concessionari, oltre al descritto margine di vendita (il cd. "Margine Base", misurato dalla differenza tra il prezzo di listino e quello, inferiore, praticato agli stessi) relativo allo svolgimento dell'attività di compravendita, una serie di bonus erogati al verificarsi di specifiche condizioni stabilite in sede contrattuale.

In linea generale tali bonus possono essere suddivisi in due categorie, a seconda che gli stessi siano previsti:

*a*. nell'ambito dell'attività normalmente svolta dal concessionario, al fine di stimolare la conclusione di un maggior numero di contratti di compravendita (bonus di tipo **"quantitativo"**);

*b*. al di fuori dell'attività tipicamente svolta dal concessionario, a fronte dello svolgimento di altre attività, quali attività promozionali, di *marketing* e di *customer care* (bonus di tipo **"qualitativo"**).

Con specifico riferimento ai bonus di tipo **"quantitativo"** di cui al punto *a*., si osserva che l'erogazione di questi ultimi, essendo subordinata al raggiungimento di un predeterminato volume di vendite, è assimilabile al pagamento di una remunerazione specifica e ulteriore rispetto a quella ordinaria (rappresentata dal "Margine Base"). Si tratta, in altre parole, di incentivi diretti a premiare un'attività, anch'essa, ulteriore rispetto a quella ordinaria.

Dette somme, più precisamente, configurando incentivi corrisposti in vista dell'incremento del numero delle vendite, si traducono in una corrispondente riduzione dei prezzi originariamente praticati dalla Società all'atto della cessione dei prodotti al concessionario.

Tali bonus, pert

- il sistema informativo (con specifiche previsioni in merito alle procedure per la gestione di una banca dati organizzativa riferita alla propria impresa, l'utilizzo di un sistema centralizzato di gestione e ordinazione dei veicoli, l'accesso ad un portale dedicato);
- l'apparato tecnico-amministrativo interno (con indicazioni circa il sistema contabile da adottare e le modalità da seguire in sede di predisposizione del *business plan*).

Per effetto dell'ingresso nella rete distributiva della Società, pertanto, tra quest'ultima e i concessionari si instaura un rapporto complesso che si concretizza in una pluralità di prestazioni di fare: infatti, parallelamente allo svolgimento di un'attività di tipo "ordinario" (quale la distribuzione dei descritti prodotti automobilistici), viene a determinarsi per il concessionario l'obbligo di procedere ad una serie di ulteriori attività (tra cui la normalizzazione della facciata delle sedi, l'ammodernamento delle officine di riparazione, lo svolgimento di attività di *marketing* e promozione dei marchi automobilistici oggetto di concessione).

Tali attività sono svolte in dipendenza di obbligazioni che trovano la propria origine nel medesimo accordo contrattuale con il quale viene accordata la concessione di vendita dei prodotti automobilistici: le stesse, ulteriori rispetto all'ordinaria attività di vendita dei prodotti automobilistici, configurano distinte prestazioni di servizio svolte a beneficio della Società.

L'erogazione dei bonus di tipo **"qualitativo"** si pone, quindi, in posizione di corrispettività a fronte dello svolgimento, da parte del concessionario, di specifiche obbligazioni di fare (tra cui quelle inerenti al *marketing* e alla promozione dei marchi automobilistici) previste in via obbligatoria nei rispettivi contratti di concessione. Si tratta, a ben vedere, di somme erogate al concessionario in contropartita dell'effettuazione (prevista quale specifica obbligazione contrattuale) di prestabilite prestazioni di servizi, comunque, riconducibili ad un interesse della Società che, di fatto, utilizza tale strumento per attuare le proprie strategie di *marketing* e promozione dei marchi.

La medesima conclusione è riferibile anche al bonus **“Indagine Soddisfazione Cliente”**, previsto allo scopo di incentivare il continuo miglioramento del livello dei servizi resi ai clienti finali da parte della rete distributiva della Società.

Tale bonus, come detto, presenta carattere selettivo, essendone prevista l’erogazione in misura variabile a seconda della posizione occupata da ciascun concessionario nell’ambito della classifica stilata, su base nazionale, sulla scorta dei risultati dell’indagine.

Lo stesso, più precisamente, non è corrisposto alla generalità dei concessionari per il solo fatto che questi ultimi abbiano accettato di essere sottoposti ad indagine (essendo, anzi, previsto uno specifico obbligo in tal senso all’interno di ciascun contratto di concessione), bensì soltanto a quelli che abbiano conseguito un punteggio almeno pari alla prima posizione “utile” al fine della fruizione di detto bonus.

Nell’erogazione di tale bonus è, dunque, individuabile l'esistenza di un sinallagma: le somme corrisposte a tale titolo, più precisamente, costituiscono per il concessionario il corrispettivo per i maggiori costi organizzativi e finanziari sostenuti per l’espletamento delle attività che gli hanno consentito di raggiungere una posizione di classifica tale da meritare detto bonus.

L'erogazione dei bonus di tipo **“qualitativo”** si caratterizza, pertanto, per l'esistenza di un nesso sinallgmatico rispetto allo svolgimento ad opera del concessionario di specifiche prestazioni di servizi, costituendo la remunerazione di attività che il concessionario svolge in aggiunta a quella principale di compravendita: tali bonus sono, pertanto, da assoggettare ad IVA, in quanto costituenti il corrispettivo di specifiche obbligazioni di fare, ai sensi dell’articolo 3 del D.P.R. n. 633 del 1972.