

IL TRATTAMENTO FISCALE DELLA PUBBLICITÀ ON-LINE

*A CURA DEL DOT. PIERLUIGI CAPUANO**

*(estratto dall'e-book acquistabile all'indirizzo
<http://www.misterfisco.it/ebook/ebook2.asp?testo=15>)*

Introduzione

«*La pubblicità è l'anima del commercio*» recita un vecchio adagio di Henry Ford.

Probabilmente, proprio in ossequio a tale adagio le aziende più grandi e di successo sono dotate di un reparto *marketing* invidiabile, nel presupposto che un prodotto mediocre, ma ben pubblicizzato, prospererà maggiormente di un prodotto migliore scarsamente pubblicizzato, il cui inesorabile destino è la scomparsa dal mercato.

Sono noti a tutti i mezzi pubblicitari maggiormente diffusi nei mercati tradizionali: *spot* televisivi e radiofonici, cartellonistica stradale, volantaggio, sponsorizzazioni, ecc..

Altrettanto noti sono i costi degli strumenti sopra menzionati, spesso sostenibili unicamente da “grandi attori” del mercato.

Il canale elettronico – *in primis* internet – segue, invece, logiche diverse, dirette ad attrarre anche piccoli inserzionisti i quali, con costi sostenuti, possono competere nel *web* con i colossi del mercato.

E' sulla base di tali premesse che Google, il motore di ricerca più visitato al mondo, mette a disposizione di tutti gli utenti due specifici programmi pubblicitari: il primo, Google AdWords, avente quale fine precipuo quello di attrarre nuova clientela; il secondo, Google AdSense, finalizzato a massimizzare «*il potenziale di guadagno de[i...] sit[i] web [mediante] annunci con targeting contestuale*»¹.

In particolare, il programma AdWords permette l'elaborazione di annunci che vengono visualizzati sulle pagine dei risultati di ricerca di Google nonché sulla rete dei siti *partner*, mentre il programma AdSense consente la pubblicazione degli annunci AdWords di Google sui singoli siti *web*. Come si avrà modo di approfondire nel seguito, a fronte di dette pubblicazioni Google riconosce ai *publisher* dei siti in cui sono stati visualizzati gli annunci un corrispettivo commisurato al numero dei *clic* ricevuti ovvero delle *impressions* generate, a seconda della tipologia di annuncio.

AdWords

Come dianzi accennato, con Google AdWords è possibile creare e pubblicare annunci per pubblicizzare in maniera rapida, semplice e, nel rispetto di alcune condizioni, economica, la propria attività commerciale.

¹ Descrizione tratta dall'indirizzo <http://www.google.it/intl/it/ads/>, nella versione disponibile nel dicembre 2010.

In particolare, lo strumento in discorso, che rappresenta per taluni la migliore macchina di *direct marketing* attualmente esistente, fa sì che gli annunci AdWords vengano visualizzati unitamente ai risultati che un utente ottiene allorché lo stesso utente esegue una ricerca su Google mediante l'indicazione delle parole chiave desiderate.

Nello specifico, gli annunci AdWords vengono visualizzati in un'area specifica² del sito *web* connotata dal titolo “*Link sponsorizzati*”, per tenerli ben distinti dai risultati di ricerca gratuiti.

Tale separazione trae origine dal fatto che i visitatori interessati possono essere rinvenuti tramite motori di ricerca in due soli modi, vale a dire gratuitamente o a pagamento (tra i *link sponsorizzati*).

Ovviamente, il primo sistema non comporta alcun costo diretto ma si presenta come un metodo lento, basato sulla creazione di un sito nella speranza che uno o più motori di ricerca inseriscano il sito stesso in testa ai risultati di un'ipotetica ricerca effettuata dagli utenti del *web*.

Il metodo a pagamento, invece, è molto più efficace ed immediato ed il principale vantaggio economico che gli viene riconosciuto è costituito dalla circostanza che l'obbligo del pagamento in capo al fruitore del medesimo sorge solo nel momento in cui gli utenti del *web* “cliccano” l'annuncio pubblicato.

Il meccanismo del cosiddetto “*pay per click*” garantisce, quindi, che l'esborso monetario per quello che, ai fini del presente scritto, rappresenta l'acquisto di un servizio pubblicitario, avvenga solo a fronte di clienti che mostrano un reale interesse per il prodotto pubblicizzato, con ciò realizzando il sogno di qualsivoglia esperto di *marketing*, ovvero che l'annuncio sia mostrato solo quando il cliente lo sta attivamente cercando.

AdSense

Dalla definizione rinvenibile sul sito ufficiale³, «*Google AdSense è uno strumento gratuito e semplice che consente a publisher, piccoli e grandi, di guadagnare pubblicando annunci Google mirati sui siti web di loro proprietà. AdSense, inoltre, permette di fornire agli utenti dei siti il servizio di ricerca Google e al contempo di guadagnare con la pubblicazione di annunci Google nelle pagine dei risultati di ricerca*».

² Allo stato attuale, nella colonna laterale destra di una pagina di ricerca e/o sopra i risultati di ricerca gratuiti.

³ Al riguardo, si segua il seguente *link*:

<http://www.google.com/support/adsense/bin/static.py?hl=it&page=guide.cs&guide=29574&from=29574&rd=2>.

L'idea alla base del programma in parola è piuttosto semplice: il *publisher* visualizza nelle proprie pagine *web* annunci pubblicitari – realizzati da inserzionisti terzi – coerenti con i contenuti trattati nelle stesse pagine. Tale verifica di coerenza è facilitata dalla presenza di un *software* intelligente messo a disposizione da Google il quale riesce a capire in maniera automatica l'argomento discusso nella pagina, mostrando, conseguentemente, i soli annunci pubblicitari pertinenti a tale argomento.

Sul sito *web* di Google⁴ è possibile consultare una “*Guida ai pagamenti*” nella quale sono spiegati in dettaglio i cinque passaggi fondamentali da seguire per ricevere il pagamento nel seguito riassunti:

- 1) verifica dell'indirizzo postale del beneficiario;
- 2) indicazione dei dati fiscali;
- 3) selezione del metodo di pagamento (es. assegno, trasferimento elettronico di fondi, Western Union Quick Cash, ecc.);
- 4) immissione (i) del codice PIN, comunicato da Google al raggiungimento della cd. “soglia di verifica” e (ii) del numero di verifica telefonica;
- 5) invio del pagamento *«alla fine del mese successivo al mese in cui le entrate totali non*

pagate hanno raggiunto la soglia di pagamento».

Inquadramento giuridico di Google AdSense

Mentre non pone alcun problema la qualificazione giuridica del programma Google AdWords, qualche dubbio potrebbe, invece, sorgere con riferimento a Google AdSense e, in particolare, al suo inquadramento nella categoria delle prestazioni di natura pubblicitaria.

Il corretto collocamento di una operazione, infatti, costituisce un doveroso atto preliminare al fine dell'applicazione delle più idonee norme tributarie, avuto particolare riguardo quelle relative all'imposizione indiretta.

⁴ Ulteriori informazioni in proposito sono rinvenibili al seguente indirizzo:
<http://www.google.com/support/adsense/bin/answer.py?hl=it&answer=21591>.

Come sopra accennato, aderendo al programma Google AdSense, un soggetto passivo italiano mette a disposizione, sul proprio sito *web*, un ben delimitato spazio nel quale inserire *link* testuali il cui scopo è quello di indirizzare l'utente ai siti internet di soggetti terzi rispetto al rapporto che viene ad instaurarsi tra Google ed il *publisher*.

A ben vedere la fattispecie "virtuale" in esame presenta, in realtà, talune e similitudini applicative con altri veicoli pubblicitari convenzionali di notevole diffusione, quali ad esempio i cartelloni pubblicitari visibili in determinati spazi all'uopo assegnati nonché le pagine che i diversi prodotti della carta stampata (giornali, riviste, ecc.) riservano, spesso dietro pagamento, agli inserzionisti per pubblicizzare prodotti e/o eventi.

Anche dal punto di vista funzionale è possibile rinvenire molteplici corrispondenze tra la pubblicità "elettronica" e quella "tradizionale" essendo il fine dei *link* AdSense quello di veicolare e promuovere prodotti, servizi, marchi, ecc., mediante la messa a disposizione di specifici spazi virtuali.

Da un punto di vista meramente giuridico, la disamina non può che principiare dalla Sentenza della Corte di Giustizia europea n. 68/92 del 17 novembre 1993, relativa alla Direttiva comunitaria 77/388/CE.

Nella decisione in discorso, la Corte ha, infatti, affermato che *«la nozione di pubblicità implica necessariamente la diffusione di un messaggio destinato ad informare il consumatore dell'esistenza e delle qualità di un prodotto o di un servizio, allo scopo di incrementarne le vendite; benché la diffusione di un messaggio del genere avvenga di solito mediante parole, scritti o immagini via stampa, radio o televisione, essa può anche essere effettuata ricorrendo parzialmente o in via esclusiva ad altri strumenti»* (ndr, grassetto a cura del redattore).

Inoltre, premesso che *«non può escludersi che una prestazione pubblicitaria venga effettuata da un'impresa che non si occupi né in via esclusiva né in via principale di attività pubblicitarie»*, è ritenuto sufficiente dalla Corte di Giustizia *«che un'azione promozionale [...omissis...] comporti la trasmissione di un messaggio destinato ad informare il pubblico dell' esistenza e delle qualità del prodotto o del servizio di cui trattasi, allo scopo di incrementarne le vendite, perché si possa qualificare tale azione come prestazione pubblicitaria»*.

«Lo stesso può dirsi», prosegue la Corte, *«per ogni operazione che faccia parte in termini indissociabili di una campagna pubblicitaria e che concorra, per ciò stesso, alla trasmissione di un messaggio pubblicitario»*.

Come è possibile evincere da detta sentenza, per la sussistenza del rapporto di accessorieta'⁵ è necessaria (i) la convergenza di tutte le prestazioni verso un unico obiettivo, rinvenibile nella realizzazione di una campagna pubblicitaria finalizzata all'incremento delle vendite, e (ii) la connessione ad un'operazione principale che presenti il medesimo *target*.

Alla luce di tali premesse può affermarsi con sufficiente certezza, quantomeno ai fini IVA, che la messa a disposizione di "spazi espositivi virtuali" mediante il programma Google AdSense, può essere intesa quale parte indissolubile ed inscindibile di una più ampia operazione pubblicitaria e dunque rappresentare, *ex se*, un servizio pubblicitario.

Segue..

(estratto dall'e-book acquistabile all'indirizzo

<http://www.misterfisco.it/ebook/ebook2.asp?testo=15>)

⁵ Cfr., inoltre, art. 12 del DPR 633/72 nonché la Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate 209/E del 18 novembre 2003.