

ASSOCIAZIONE NAZIONALE DISTRIBUTORI STAMPA

ASSEMBLEA NAZIONALE

Roma, 5 giugno 1998 – Hotel Sheraton

Paolo Stella Monfredini
dottore commercialista

Studio: Piazza Stradivari, 12 – 26100 Cremona

Tel +390372463979 +390372530443 Fax +390372530442

email info@studiostellamonfredini.it

NOVITA' FISCALI PER IL SETTORE EDITORIALE

Crediti Iva dei distributori locali

Il decreto legislativo 9 luglio 1997 n.241, che ha dato attuazione alla delega prevista dall'articolo 3, comma 134, della legge 662/1996, in tema di semplificazione delle dichiarazioni e dei versamenti, al capo III° sezione I, ha introdotto il cosiddetto *versamento unitario e compensazione*.

Il primo comma dell'articolo 17 del decreto legislativo in oggetto, stabilisce che *i contribuenti titolari di partita IVA eseguono versamenti unitari delle imposte, dei contributi dovuti all'INPS e delle altre somme a favore dello Stato, delle regioni e degli enti previdenziali, con eventuale compensazione dei crediti, dello stesso periodo, nei confronti dei medesimi soggetti, risultanti dalle dichiarazioni e dalle denunce periodiche presentate successivamente alla data di entrata in vigore del presente decreto*. Il I° comma termina ricordando che *la compensazione deve essere effettuata entro la data di presentazione della dichiarazione successiva*.

Il II° comma dello stesso articolo informa che il versamento unitario e la compensazione possono essere validamente eseguiti per i crediti / debiti relativi:

- alle imposte sui redditi ed alle ritenute alla fonte riscosse mediante versamento diretto ai sensi dell'articolo 3, I° comma, D.P.R. 602/73;
- all'IVA dovuta ai sensi degli articoli 27 e 33 (liquidazioni e versamenti) D.P.R. 633/72, e quella dovuta dai soggetti di cui all'articolo 74;
- alle imposte sostitutive delle imposte sui redditi e dell'imposta sul valore aggiunto;
- all'IRAP;
- ai contributi previdenziali ed assistenziali;
- ai premi per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro;
- agli interessi previsti in caso di pagamento rateale ai sensi dell'articolo 20 del decreto in oggetto.

I versamenti periodici relativi alle imposte ed ai contributi precedentemente indicati, devono essere versati, entro il giorno 15 del mese.

Il versamento in acconto o saldo dei contributi dovuti agli enti previdenziali da parte dei titolari di posizione assicurativa, deve essere effettuato entro gli stessi termini previsti per il versamento delle somme dovute in base alla dichiarazione dei redditi.

Infine i versamenti dovuti all'INPS quale minimale da parte dei soggetti iscritti alla gestione IVS artigiani e commercianti, pur mantenendo la cadenza trimestrale, sono stati anticipati ai mesi di febbraio, maggio, agosto e novembre.

L'articolo 18 del decreto in oggetto, ricorda che, se il termine di versamento scade di sabato o di giorno festivo, il pagamento è considerato tempestivo se effettuato il primo giorno lavorativo successivo.

I versamenti unificati di imposte, contributi e premi assicurativi, sono operativi dal mese di maggio 1998 compreso.

La delega unica di versamento (modello F24), deve contenere l'analitica indicazione delle somme che sono state oggetto di eventuale compensazione.

La delega deve inoltre essere presentata anche quando, per effetto della compensazione, il contribuente non deve effettuare alcun versamento (contribuente ancora in credito ovvero importo a zero).

La mancata presentazione del modello contenente i dati richiesti in caso di compensazione, viene sanzionata con lire 300.000. (ridotta a 100.000 in caso di ritardata presentazione della delega non superiore ai 5 giorni).

E veniamo a considerare l'aspetto maggiormente interessante introdotto dal decreto legislativo in esame, ovvero la possibilità di compensare situazione creditorie e debitorie con i diversi enti ed uffici destinatari dei singoli versamenti unitari.

Per la prima volta, nel nostro ordinamento tributario, viene concessa la possibilità ai contribuenti di effettuare compensazioni, non solo tra le diverse imposte dirette, ma anche tra ciascuna delle stesse, l'IVA, l'IRAP, ed infine le somme dovute agli enti previdenziali.

L'articolo 25 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n.241, fissa dei limiti oggettivi e soggettivi all'ambito di applicazione della menzionata compensazione: l'articolo in esame stabilisce infatti che *il regime dei versamenti unitari entra in funzione per tutti i contribuenti a partire dall'anno 1998. Sono ammessi alla compensazione:*

- a) *dall'anno 1998 le persone fisiche titolari di partita IVA;*
- b) *dall'anno 1999 le società di persone ed equiparate ai fini fiscali;*
- c) *dall'anno 2000 i soggetti all'imposta sul reddito delle persone giuridiche.*

Il limite massimo dei crediti di imposta e dei contributi che possono essere compensati, è, fino all'anno 2000, fissato in lire 500 milioni per ciascun periodo di imposta.

I crediti che è possibile portare in compensazione quindi, sono quelli risultanti *dalle dichiarazioni e dalle denunce periodiche* presentate successivamente alla data di entrata in vigore del decreto legislativo 241/1997.

I primi crediti che potranno essere portati in compensazione saranno, conseguentemente, rappresentati da quelli rinvenienti dalla dichiarazione unificata delle persone fisiche che verrà presentata nel mese di luglio 1998.

Il provvedimento in esame dovrebbe finalmente risolvere l'annoso problema dei crediti IVA vantati dalla quasi totalità dei distributori di prodotti editoriali.

L'articolo 17 del più volte citato decreto legislativo 9 luglio 1997 n.241, consente di compensare i debiti (siano essi di imposta o contributivi) con *i crediti risultanti dalle dichiarazioni e dalle denunce periodiche*.

Non viene fatto alcun riferimento ai requisiti previsti dall'articolo 30 del D.P.R. 633/72 ai fini del rimborso dell'eccedenza.

I distributori quindi, potranno ottenere il rimborso dell'IVA a credito risultante dalla relativa dichiarazione, mediante la compensazione dello stesso con i debiti di altre imposte o contributi.

La compensazione, a differenza del rimborso, potrà pertanto essere ottenuta, indipendentemente dallo svolgimento di attività che comportano l'effettuazione di operazioni soggette ad imposta con aliquote inferiori a quelle dell'imposta relativa agli acquisti e alle importazioni (il purtroppo famoso differenziale 10% tra le aliquote), oppure limitatamente all'imposta relativa agli acquisti o alle importazioni di beni ammortizzabili, nonché di beni e servizi per studi e ricerche, ecc.

Con riferimento al differenziale di aliquota del 10%, vi è inoltre da segnalare la recente risoluzione del Ministero delle Finanze n. 17/e del 19 marzo 1998 che ha definitivamente chiarito che alla fine della determinazione dell'aliquota media non debbono essere computate le operazioni non imponibili in quanto a tali operazioni non viene applicata alcuna aliquota Iva, mancando uno dei presupposti per l'applicazione dell'imposta, specificatamente quello della territorialità. Ricordo che il II° comma dell'articolo 74 del D.p.r. 26 ottobre 1972, n. 633, considera *le operazioni non soggette all'imposta in virtù del precedente comma* (tra le quali la commercializzazione di prodotti editoriali), equiparate per tutti gli effetti del decreto Iva, alle operazioni non imponibili di cui al terzo comma dell'articolo 2.

Da ciò discende il superamento della teoria avanzata da alcuni secondo la quale l'aggio di competenza dell'agenzia di distribuzione potrebbe partecipare alla determinazione dell'aliquota media in vendita quale imponibile ad aliquota zero.

La verifica delle condizioni previste dall'articolo 30 del D.P.R. 633/72, si renderà operante esclusivamente per le somme non compensate e richieste a rimborso (ovvero per la parte dei crediti IVA superiore ai 500 milioni).

Non è comunque possibile per l'esercizio in corso, compensare l'IVA a credito risultante dalle liquidazioni periodiche con debiti di altre imposte; come anticipato infatti, i crediti compensabili

sono esclusivamente rappresentati da quelli risultanti dalle dichiarazioni e dalle denunce periodiche.

Il recente Decreto del Presidente della Repubblica n.100 del 23.3.1998 in G.U. n.88 del 16.4.1998, ha previsto che, a far data dal 1° gennaio 1999, le annotazioni eseguite o da eseguire, ai fini dei versamenti periodici, nei registri relativi alle fatture emesse, ai corrispettivi delle operazioni imponibili ed alle fatture di acquisto, saranno sostituite con l'indicazione degli stessi dati in apposita dichiarazione, da approvare con decreto dirigenziale e con le modalità ivi previste, da presentare, anche in via telematica, ai sensi dell'articolo 7 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n.241.

In attesa dell'emanazione del decreto dirigenziale e dei necessari chiarimenti ministeriali, si auspica che l'eventuale credito IVA risultante dalle dichiarazioni periodiche in oggetto, possa essere immediatamente compensato ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n.241. E questo in quanto lo stesso articolo 17 parla di *eventuale compensazione dei crediti,, risultanti dalle dichiarazioni e dalle denunce periodiche presentate successivamente alla data di entrata in vigore del presente decreto*. Definizione assai ampia nella quale pare si possa ricomprendere anche le dichiarazioni periodiche in analisi.

Sostanzialmente per l'esercizio in corso, potranno utilizzare il credito IVA relativo all'anno 1997, esclusivamente i distributori tenuti alla presentazione della cosiddetta dichiarazione unificata delle persone fisiche che verrà presentata nel mese di luglio 1998.

Ricordo che la dichiarazione unificata annuale deve essere presentata, per il 1998, dalle persone fisiche qualora si verificano congiuntamente le seguenti condizioni:

1. il contribuente ha un periodo di imposta coincidente con l'anno solare;
2. il contribuente è obbligato alla presentazione della dichiarazione dei redditi, dell'IVA e del sostituto di imposta;
3. sono state effettuate nel corso dell'anno per il quale si presenta la dichiarazione, ritenute alla fonte (a titolo di imposta e/o di acconto) nei confronti di non più di 10 soggetti.

Proprio il terzo punto, limita di fatto l'utilizzo del credito IVA 1997, ai soli distributori - imprese individuali - di minori dimensioni.

La stragrande maggioranza degli associati (imprese individuali e società di persone), potrà quindi beneficiare della compensazione del credito IVA, a partire dal 1999, mentre i distributori costituiti sotto forma di società di capitali, dovranno attendere l'anno 2000.

Modifiche introdotte nel D.p.r. 633 del 1972 dal D.Lgs. 313 del 1997: Telefisco '98

Il Decreto Legislativo 313/97, nel riformulare l'intera disciplina IVA del settore editoriale, ha introdotto un ottavo comma nell'articolo 74 del D.P.R. 633/72, nel quale è stabilito che *"nelle*

operazioni indicate nel primo comma, lettere a), b), c) non sono comprese le prestazioni di intermediazione con rappresentanza ad esse relative”.

In particolare la lettera c) del primo comma dell'articolo 74, disciplina la commercializzazione dei prodotti editoriali, confermando, quale regime naturale del settore, il sistema monofase di liquidazione e versamento dell'IVA a carico esclusivamente dell'editore.

Il testo introdotto nel nuovo ottavo comma, rappresenta quindi una deroga al regime “naturale” editoriale; in ultima analisi è stabilito che le operazioni poste in essere da intermediari con rappresentanza, sono soggette al regime normale IVA con i relativi obblighi di fatturazione, registrazione, ecc.

Il Ministero delle Finanze, con la circolare 328/E del 24 dicembre 1997, ha avuto modo di affermare che *“circa l'ambito oggettivo di applicazione, si fa infine richiamo alla disposizione dell'articolo 8, comma 1 del decreto legislativo in esame, con cui si è precisato che non rientrano tra le operazioni indicate al primo comma, lettera c) dell'articolo 74 del D.P.R. n. 633 del 1972, le prestazioni di intermediazione con rappresentanza ad esse relative. Pertanto a decorrere dal 1° gennaio 1998, le prestazioni di intermediazione rese da soggetti che agiscono in nome e per conto degli editori fuoriescono dall'ambito applicativo del regime speciale e devono essere assoggettate a IVA nei modi ordinari”.* La circolare, al punto 7.6, ha modo di affermare inoltre che *“viceversa, nell'ipotesi in cui i distributori e i rivenditori agiscono in nome e per conto degli editori, in esecuzione di contratti di deposito con rappresentanza o di altre tipologie contrattuali similari, il corrispettivo afferente all'attività di intermediazione è soggetto ad IVA nei modi ordinari, in base alla modifica apportata all'articolo 74 del D.P.R. n.633 del 1972 dall'articolo 8, comma 1, del decreto legislativo n. 313 del 1997”.*

Stante l'obiettivo incertezza sulla natura giuridica del rapporto che lega il distributore di prodotti editoriali, tanto all'editore quanto al rivenditore, l'indicazione, nella circolare ricordata, di distributori e rivenditori che agiscono in nome e per conto degli editori, in esecuzione di contratti di deposito con rappresentanza o di altre tipologie contrattuali simili, avrebbe esposto l'intera categoria al rischio di “libere interpretazioni giuridiche” del rapporto in oggetto da parte degli uffici periferici dell'Amministrazione Finanziaria, con conseguente possibilità di accertamenti nei confronti dei distributori, sicuramente superabili in sede contenziosa, ma con immediati effettivi negativi quali ad esempio: blocco dei rimborsi IVA, provvisoria iscrizione a ruolo della presunta imposta evasa, ecc.

Lo scrivente ha ritenuto quindi di porre il quesito alla stessa Amministrazione Finanziaria durante l'annuale convegno di Telefisco, organizzato dal Sole 24 Ore. Il quesito, volto a stabilire a chi si fosse rivolto il legislatore quando parla di rappresentanti degli editori con

deposito e/o figure similari, conteneva il principio secondo il quale distributori locali e rivenditori operano attraverso contratti estimatori.

L'Amministrazione Finanziaria ha risposto che il riferimento va inteso per quegli agenti muniti di mandato con rappresentanza che provvedono alla vendita di prodotti editoriali in nome e per conto degli editori, dai quali percepiscono una provvigione quale loro compenso per le vendite eseguite in nome e per conto degli stessi. I funzionari del ministero hanno inoltre dichiarato che la norma non riguarda quindi gli edicolanti o altri rivenditori i quali cedono prodotti editoriali in nome proprio e, in genere, operano con contratti estimatori. L'Amministrazione Finanziaria ha infine concluso sostenendo che la nuova disposizione si è resa necessaria nel particolare settore dell'editoria (ove l'IVA è applicata con un metodo "monofase" in cui l'imposta è dovuta solo dall'editore) per escludere dal regime speciale i compensi che sono percepiti dagli agenti con depositi, muniti di mandato con rappresentanza.

La risposta fornita dal ministero ha quindi una duplice valenza: da un lato, fortunatamente, chiarisce che la disposizione contenuta nell'ottavo comma dell'art. 74 del D.P.R. 633/72, non si applica a distributori e rivenditori di prodotti editoriali che agiscono in nome proprio (benchè per conto degli editori), dall'altro conferma l'applicazione dei principi contabili e fiscali previsti dal contratto estimatorio, tanto nel rapporto editore – distributore, quanto in quello tra distributore e rivenditore (in linea con l'interpretazione della stessa F.I.E.G.).

In attesa che le risposte fornite dal ministero vengano ordinate e raccolte in un'apposita circolare in corso di emanazione, potrete trovare il testo del quesito e della risposta fornita, sul Sole 24 Ore di Mercoledì 28 gennaio 1998, pagina 21.

La stessa potrà nel frattempo essere utilizzata, in caso di difformi interpretazioni di uffici IVA periferici.

Strilloni: modifiche intervenute

La lettera c) del comma 11 dell'articolo 14 della legge 5 agosto 1981, n.426 (*legge sull'editoria*), stabilisce che, qualora gli editori ed i distributori, per la consegna porta a porta e per la vendita ambulante di prodotti editoriali, non si avvalgano di personale che sia alle loro dipendenze, le prestazioni relative si considerano in ogni caso inerenti a rapporti di collaborazione coordinata e continuativa ai sensi dell'art. 49, 3° comma, lettera a), del D.P.R. 29 settembre 1973, n.597. Sui compensi corrisposti per tali prestazioni, qualora si tratti di attività lavorative che non superano le tre ore giornaliere, deve essere operata una ritenuta a titolo di imposta ai sensi dell'art. 25 del D.P.R. 600/73, con l'aliquota minima della tabella della aliquota Irpef.

Autorevole dottrina di fonte ministeriale (Leo, Monacchi, Schiavo – Le imposte sui redditi nel Testo Unico), ritiene che l'introduzione della ritenuta a titolo di imposta nella misura del primo scaglione IRPEF sui compensi corrisposti per le prestazioni in oggetto (da inquadrare tra quelle di lavoro autonomo), è sottoposta alla condizione che gli stessi compensi siano determinati in relazione ad un numero di ore giornaliere di attività non superiore a tre; qualora questo limite venga superato, la ritenuta va operata nella misura del 20% ed a titolo di acconto.

Il decreto legislativo 15 dicembre 1997, n.446 (in supplemento ordinario n. 252/L alla *Gazzetta Ufficiale* 298 del 23 dicembre 1997), a far data dal 1° gennaio 1998, ha introdotto nel nostro ordinamento l'imposta regionale sulle attività produttive, ha modificato gli scaglioni, le aliquote e le detrazioni dell'Irpef ed infine ha istituito un'addizionale regionale a tale imposta oltre a riordinare la disciplina dei tributi locali.

In particolare l'articolo 46 del citato decreto, ha sostituito il comma 1 dell'articolo 11 del T.U.I.R., che ora dispone che *l'imposta lorda (IRPEF) è determinata applicando al reddito complessivo, al netto degli oneri deducibili indicati nell'articolo 10, le seguenti aliquote per scaglioni di reddito:*

- a) *fino a lire 15.000.000: 18,5%*
- b) *oltre lire 15.000.000 e fino a lire 30.000.000: 26,5%*
- c) *oltre lire 30.000.000 e fino a lire 60.000.000: 33,5%*
- d) *oltre lire 60.000.000 e fino a lire 135.000.000: 39,5%*
- e) *oltre lire 135.000.000: 45,5%*

L'articolo 50 del già citato decreto 446, ha istituito inoltre, come anticipato, un'addizionale regionale all'Irpef. L'ottavo comma dello stesso articolo stabilisce che per gli anni 1998 e 1999, l'aliquota dell'addizionale regionale è fissata nella misura dello 0,5% su l'intero territorio nazionale.

L'addizionale regionale dovrà essere determinata applicando la percentuale dello 0,5% al reddito complessivo determinato ai fini dell'Irpef.

Il comma 5 dell'articolo in oggetto sancisce che l'addizionale è *versata in un'unica soluzione e con le modalità e nei termini previsti per il versamento delle ritenute e del saldo dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, alla Regione in cui il contribuente al domicilio fiscale alla data del 31 dicembre dell'anno cui si riferisce l'addizionale stessa.....*

Il Dipartimento delle entrate – Direzione centrale affari giuridici e contenzioso tributario, con la Circolare Ministeriale 9 gennaio 1998, n.3/E, al punto 5.2. ha chiarito che al pagamento dell'addizionale regionale, sono obbligati tutti i contribuenti a norma dell'articolo 2 del T.U.I.R.; risultano pertanto non soggetti all'addizionale regionale all'Irpef:

- i contribuenti soggetti all'Irpeg
- i contribuenti che possiedono soltanto redditi esenti dall'IRPEF
- i contribuenti che possiedono soltanto redditi soggetti ad imposta sostitutiva dell'Irpef
- i contribuenti che possiedono soltanto redditi soggetti a tassazione separata
- i contribuenti che possiedono un reddito complessivo cui corrisponde un'Irpef dovuta non superiore a lire 20.000

Con un'interpretazione estensiva, potremmo far rientrare la figura degli *strilloni* che subiscono sui propri compensi una ritenuta a titolo di imposta, nella fattispecie relativa ai contribuenti che possiedono soltanto redditi soggetti ad imposta sostitutiva dell'Irpef.

Al contempo però il decreto legislativo, come precedentemente indicato, stabilisce che l'addizionale debba essere versata in un'unica soluzione e nei termini previsti per il saldo dell'Irpef (escludendo in tal modo l'applicabilità di un sistema simile a quello previsto per le ritenute).

La circolare non chiarisce in quanto si limita ad osservare che *l'addizionale regionale è versata in un'unica soluzione, cioè non è dovuto alcun acconto, con le modalità e nei termini previsti per il versamento delle ritenute dovute in sede di conguaglio e del saldo dell'IRPEF, dovuto in base alla dichiarazione. Il versamento va effettuato alla regione in cui il contribuente ha la residenza alla data del 31 dicembre dell'anno cui si riferisce. In merito ai versamenti e alle compensazioni dell'addizionale regionale all'Irpef saranno fornite ulteriori separate istruzioni.*

Nonostante il non chiaro esonero, ritengo che i percettori dei compensi per le attività di consegna porta e porta e vendita ambulante di prodotti editoriali, non siano colpiti dall'addizionale in quanto, pur essendo soggetti all'Irpef (a titolo di imposta), gli stessi sono esonerati dalla presentazione della dichiarazione dei redditi (analogamente a quanto avveniva per la tassa salute).

In attesa di chiarimenti ministeriali, viste le obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione delle disposizioni legislative (che a norma del secondo comma dell'articolo 6 del decreto legislativo n. 472 del 18 dicembre 1997, rappresenta causa di non punibilità), suggerisco di applicare sui compensi relativi ad attività di consegna porta a porta e vendita ambulante di prodotti editoriali, la ritenuta del 18,5% .

Ricordo infine che il decreto istitutivo dell'imposta regionale sulle attività produttive esercitate nel territorio delle regioni (IRAP), non ha previsto tra i soggetti passivi dell'imposta i percettori compensi inerenti a rapporti di collaborazione coordinata e continuativa.

Al contempo l'articolo 11 del Decreto legislativo in esame, ha stabilito che non sono ammessi in deduzione i compensi erogati a terzi in esecuzione di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa di cui all'articolo 49, comma 2, lettera a) del T.U.I.R..

I contratti in oggetto hanno subito inoltre un ulteriore aggravio in capo ai committenti (distributori locali), rappresentato dall'incremento delle aliquote percentuali previste nella Finanziaria '98 per la cosiddetta gestione INPS del 10%.

Come è noto infatti, nei rapporti di collaborazione coordinata e continuativa (con alcune rare eccezioni), si rende dovuto un contributo INPS che sino al 31.12.1997, era pari al 10% del compenso erogato (con una deduzione del 5% sino ai 100 milioni annui).

Il contributo era posto a carico del percipiente per un terzo, e del committente (distributore locale) per i restanti due terzi.

Le modifiche introdotte dalla Finanziaria '98, hanno incrementato tale contributo al 11,5% oltre ad un'indennità di maternità pari allo 0,5% (complessivamente 12%); gli incrementi si rendono applicabili esclusivamente nei confronti dei soggetti non iscritti ad altre forme di contribuzione obbligatoria.

Nel caso delle consegna porta a porta, ritengo che la stragrande maggioranza dei percettori sarà soggetta all'incremento percentuale segnalato.

Rimane ferma la particolare ripartizione del carico contributivo (due terzi a carico committente, un terzo a carico percettore).

Va infine segnalato che le modifiche brevemente descritte, colpendo tutti i contratti di collaborazione coordinata e continuativa, interesseranno anche in particolare i compensi corrisposti agli amministratori.

***Iva versata alla fonte dall'editore sulla base delle copie
effettivamente vendute: obbligo di emissione della fattura.***

In merito al quesito posto in relazione alle fatture emesse dagli editori ai sensi del 3° comma, articolo 2 del DM 9 aprile 1993 relative alle testate con IVA assolta alla fonte sulla base delle copie vendute, basta ricordare che il secondo comma dell'art. 74 D.P.R. 633/72, stabilisce che le operazioni non soggette all'imposta in virtù del precedente comma (tra cui il commercio di prodotti editoriali) sono equiparate per tutti gli effetti del presente decreto alle operazioni non imponibili di cui al terzo comma dell'articolo 2. Anche per tali fatture quindi, al pari degli estratti conto normalmente emessi dagli editori con riferimento alla consegna di testate con IVA assolta alla fonte con resa forfetaria, non si rendono obbligatori gli adempimenti previsti dal capo II del D.P.R. 633/72 (registrazione, dichiarazione, ecc.).

Le fatture in oggetto dovranno essere registrate, al pari degli estratti conto, ai soli fini delle imposte dirette esclusivamente sul libro giornale e non anche sul registro IVA acquisti.

Estratti conto e distinta consegna buoni: trattamento ai fini dell'imposta di bollo

L'imposta di bollo è un'imposta indiretta il cui presupposto è costituito dalla formazione per iscritto di determinati atti. Storicamente la funzione del bollo è quella di conferire all'atto un' idoneità per essere utilizzato in procedimenti giurisdizionali o amministrativi.

L'imposta, regolata dal D.P.R. 26 ottobre 1972, n.642, si applica sugli atti, i documenti ed i registri indicati nella Tariffa allegata al decreto già citato.

In particolare l'art. 13 della Tariffa in oggetto, indica quali atti soggetti all'imposta di bollo, *fatture, note, conti e simili documenti, recanti addebitamenti o accreditamenti, anche non sottoscritti, ma spediti o consegnati pure tramite terzi; ricevute e quietanze rilasciate dal creditore, o da altri per suo conto, a liberazione totale o parziale di una obbligazione pecuniaria, nonché estratti di conti, lettere ed altri documenti di addebitamento o di accreditamento di somme, portanti o meno la causale dell'accREDITAMENTO o dell'addebitamento e relativi benestari quando la somma supera L. 150.000.* L'imposta dovuta nei casi citati è pari a L. 2.500

La distinta buoni omaggio/sconto, costituisce un documento sicuramente rientrante in una delle categorie sopra citate. Se ci limitassimo quindi alla lettura dell'articolo ricordato, non vi sarebbe dubbio alcuno sull'imponibilità del documento.

In realtà oltre alla Tariffa citata, esiste un ulteriore allegato al D.P.R. 642/72 rappresentato dalla Tabella contenente gli atti, i documenti ed i registri esenti dall'imposta di bollo in modo assoluto.

In particolare l'articolo 6 della tabella esonera dall'applicazione dell'imposta le *fatture ed altri documenti di cui agli articoli 19 e 20 della Tariffa (ora art.13), riguardanti il pagamento di corrispettivi di operazioni assoggettate ad imposta sul valore aggiunto. Per i suddetti documenti sui quali non risulta evidenziata l'imposta sul valore aggiunto, l'esenzione è applicabile a condizione che gli stessi contengano l'indicazione che trattasi di documenti emessi in relazione al pagamento di corrispettivi di operazioni assoggettate ad imposta sul valore aggiunto.*

Le circolari esplicative, dopo aver ricordato che devono considerarsi rientranti nell'esenzione stabilita dall'art. 6 della Tabella, non soltanto i documenti di cui all'articolo 13 della tariffa con i quali si richiede o comprova il pagamento o si addebitano i corrispettivi dovuti per le cessioni di beni e per le prestazioni di servizi assoggettati all'imposta sul valore aggiunto, ma anche quei documenti, sempre indicati nell'articolo 13 della tariffa, con i quali si accreditano le somme per il pagamento dei corrispettivi suddetti, chiariscono che possono beneficiare dell'esenzione suddetta i documenti emessi in relazione ad operazioni per le quali, per esigenze di tecnica legislativa, il pagamento dell'IVA viene eseguito in momenti diversi da quello dell'emissione del documento come nel caso dell'art. 69, primo comma, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n.633.

A fugare ogni dubbio interviene infine la Risoluzione Ministeriale della Direzione Generale Tasse, nr. 390206 del 11 aprile 1990, la quale recita che gli estratti conto o altri documenti contabili regolanti i rapporti tra i soggetti che curano la commercializzazione dei prodotti editoriali, ancorchè non rechino evidenziato l'addebito d'IVA, sono esonerati dall'imposta di bollo a condizione che sugli stessi venga espressamente indicata la sussistenza del presupposto di cui sopra, ai sensi dell'articolo 6 secondo comma, del decreto n. 642.

Pertanto, per poter beneficiare dall'esenzione dell'imposta di bollo, è necessario che sulla distinta buoni omaggio / sconto, l'editore indichi che trattasi di documento emesso in relazione al pagamento di corrispettivi di operazioni assoggettate ad imposta sul valore aggiunto.

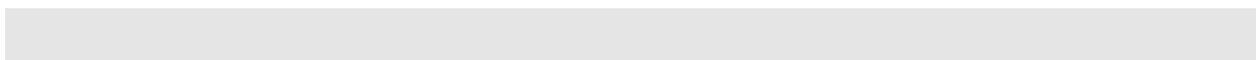
Ovviamente, se i prodotti in essa indicati, non fossero assoggettati ad IVA, l'imposta di bollo si renderebbe dovuta; a tal fine comunque ricordo che ai sensi dell'articolo 2 II° comma, numero 4) del Dpr 633/72, le cessioni gratuite di beni la cui produzione o il cui commercio rientra nell'attività propria dell'impresa, costituiscono cessioni di beni, imponibili ai fini IVA.

Qualche dubbio rimane in merito all'assolvimento dell'imposta in oggetto per ciascun buono di acquisto emesso.

Il II° comma dell'art. 15 della tariffa, prevede infatti l'applicazione di un'imposta fissa di Lire 1.000, da assolvere mediante marche o bollo a punzone, per ogni esemplare di *buono di acquisto ed altri simili titoli in circolazione di importo superiore a L. 150.000.*

L'articolo 6 della tabella allegata, come anticipato, esonera dall'applicazione dell'imposta, i documenti di cui all'articolo 13 della tariffa, non anche quelli di cui all'articolo 15.

In realtà la franchigia di L. 150.000 al di sotto della quale non si rende dovuta l'imposta di bollo, rappresenta per i prodotti editoriali un'esenzione implicita.



Estratti conto rivendite: obbligo di comunicazione basi di defiscalizzazione ?

Faccio seguito alla Vostra richiesta di parere concernente l'obbligo, eventualmente a carico delle imprese di distribuzione, di esporre negli estratti conto trasmessi alle rivendite, ulteriori informazioni oltre a quelle già presenti (quantità fornite, quantità rese, *prezzi di cessione*).

Il commercio di prodotti editoriali è disciplinato ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, dal primo comma lettera c) dell'articolo 74 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n.633; il particolare regime, come ben sapete, prevede l'applicazione monofasica dell'imposta indiretta con un unico soggetto passivo tenuto al versamento della stessa sulla base del prezzo di copertina: l'editore..

Il secondo comma dell'articolo in esame, stabilisce inoltre che *le operazioni non soggette all'imposta in virtù del precedente comma sono equiparate per tutti gli effetti del presente decreto alle operazioni non imponibili di cui al terzo comma dell'articolo 2.*

Le stesse quindi, ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, non sono considerate cessioni di beni.

Tale assunto comporta che i successivi passaggi effettuati nella catena della distribuzione dei prodotti editoriali, siano esclusi dal tributo in quanto lo stesso è stato cumulativamente versato alla fonte da parte dell'editore.

Decadono in tal modo anche gli obblighi previsti dal titolo II° del Decreto in esame: fatturazione delle operazioni, commercio al minuto ed attività assimilate, registrazione delle fatture, registrazione dei corrispettivi, liquidazioni e dichiarazione.

Non si applica pertanto il dispositivo del IV° comma dell'art. 21 del D.P.R. 633/72 che tratta della fatturazione delle cessioni di beni la cui consegna o spedizione risulti da documento di trasporto o equipollente. E' da segnalare che, anche nella previgente disciplina della bolla di accompagnamento, il I° comma dell'articolo 4, nr. 6) del D.p.r. 627 del 6 ottobre 1978, esonerava dall'emissione del documento, *i trasporti relativi ai giornali quotidiani, libri e periodici* (il D.P.R. n. 472, emanato il 14 agosto 1996 e pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n.214 il 12 settembre 1996, ha abrogato le disposizioni contenute nel D.p.r. 627 del 1978).

Possiamo concludere affermando che, la commercializzazione dei prodotti editoriali, nei limiti e con i requisiti previsti dalla lettera c) I° comma dell'art. 74 del D.P.R 633/72, non genera alcun obbligo in capo a distributori e rivenditori ai fini dell'imposta sul valore aggiunto.

Passando ad analizzare le imposte dirette, l'art. 14 del D.P.R. 600/73, stabilisce che le imprese commerciali (quali le agenzie e le rivendite), *devono in ogni caso tenere*: il libro giornale ed il libro degli inventari, i registri previsti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, scritture ausiliarie (partitari), scritture ausiliarie di magazzino.

Ora, tralasciando le scritture ausiliarie e le altre tipologie di scritture contabili che non interessano ai fini della nostra indagine, le imprese di distribuzione, non avendo alcun obbligo ai

fini dell'imposta sul valore aggiunto, dovranno far emergere i rapporti economici in corso con le rivendite e gli editori, esclusivamente dal libro giornale. La disciplina fiscale per la tenuta del libro giornale, richiama le norme previste dal codice civile. In particolare l'art. 2216 c.c. stabilisce che il libro giornale deve indicare giorno per giorno le operazioni relative all'esercizio dell'impresa. Il documento in oggetto ha quindi una funzione narrativa dovendo indicare giornalmente le operazioni effettuate.

Definiti gli obblighi previsti per le agenzie di distribuzione ai fini delle imposte dirette ed indirette, verifichiamo ora la corretta procedura che deve essere seguita dalle imprese di distribuzione nell'esposizione dei valori negli estratti conto edicole.

Il passaggio dei prodotti editoriali tra distributore e rivenditore, nella prassi consolidata, avviene al prezzo di copertina al netto degli sconti d'uso ovvero al cosiddetto *prezzo di cessione*. L'importo viene immediatamente addebitato alla rivendita nel primo estratto conto utile (normalmente emesso con cadenza settimanale). La rivendita, che mantiene inalterato il proprio diritto al reso delle copie invendute, è tenuta al pagamento del *prezzo di cessione*.

Ritengo pertanto, alla luce delle osservazioni svolte con riferimento alle imposte dirette ed indirette, che non esista alcun obbligo per i distributori di prodotti editoriali di indicare altre informazioni nell'estratto conto oltre al prezzo di cessione.

Sarà onere del rivenditore determinare l'aggio di propria competenza quale differenza tra prezzo di copertina e prezzo di *acquisto* della pubblicazione.

Tale conclusione viene implicitamente confermata dalla decisione 22 maggio 1996, n. 4 (Tagliaferro Enrico contro A & G Marco e altri – FIEG), assunta dall'organo monocratico istituito ai sensi del I° comma dell'articolo 12 dell'Accordo nazionale sulla vendita dei giornali quotidiani e periodici del 4 marzo 1994.

Il ricorrente ricevuto l'accredito dei sovrasconti previsti dal quarto comma dell'art. 9 dell'Accordo in oggetto, ha chiesto al distributore locale l'elenco analitico delle copie vendute, ricevendo però un netto rifiuto motivato dall'impossibilità tecnica e dalla mancanza di un obbligo contrattuale di fornire gli elementi richiesti.

Nel dispositivo, l'organo di cui all'articolo 12 dell'accordo nazionale, sostiene che *desta invero meraviglia che la parte creditrice dei sovrasconti (edicolante) chieda alla parte debitrice (distributore) il dettaglio dei calcoli di commisurazione del credito per verificarne l'esattezza. La verifica infatti non può non essere effettuata sulla base di elementi in possesso della rivendita che pertanto può senz'altro contestare le eventuali inesattezze riscontrate, esigendo le differenze risultanti. L'organo monocratico conclude affermando che in ogni rapporto commerciale entrambe le parti mantengono una loro contabilità senza fondarsi su quella della controparte.*

Sotto l'aspetto propriamente giuridico, è da rilevare che nessuna disposizione dell'Accordo nazionale impone all'editore o al distributore la fornitura degli elementi dettagliati sui quali si è fondato il calcolo.....

L'affermata necessità che ogni parte mantenga una propria contabilità, idonea a compiere ogni riscontro, determina ovviamente per gli imprenditori minori ammessi al sistema di contabilità semplificata, quali sono i rivenditori di giornali, un sensibile aggravio ma questa conseguenza, appare attualmente ineliminabile.

L'art. 18 del D.P.R. 600/73 ha infatti introdotto un regime di contabilità semplificata per gli imprenditori commerciali (con l'esclusione delle società di capitali), che nel corso dell'esercizio non conseguano ricavi superiori a 360 milioni di lire nel caso di svolgimento di attività di prestazioni di servizi ovvero di un miliardo di lire nel caso di esercizio di altre attività. L'VIII° comma dello stesso articolo stabilisce che *per i rivenditori in base a contratti estimatori di giornali, di libri e di periodici, anche su supporti audiovideomagnetici, ai fini del calcolo dei limiti di ammissione ai regimi semplificati di contabilità, i ricavi si assumono al netto del prezzo corrisposto al fornitore dei predetti beni*. Ne discende che la totalità dei rivenditori sono ammessi al regime di contabilità semplificato.

I soggetti ammessi al regime semplificato, sono esonerati dalla tenuta delle scritture contabili salvi gli obblighi di tenuta delle scritture previste dall'imposta sul valore aggiunto.

Ma, come abbiamo precedentemente riscontrato, tali soggetti, al pari dei distributori, non hanno alcun obbligo ai fini IVA.

Interviene allora il secondo periodo del III° comma dello stesso articolo 18 D.P.R. 600/73, che stabilisce per *coloro che effettuano soltanto operazioni non soggette a registrazione, l'annotazione in un apposito registro, dell'ammontare globale delle entrate e delle uscite relative a tutte le operazioni effettuate nella prima e nella seconda metà di ogni mese, nonché l'annotazione* sullo stesso del valore delle eventuali rimanenze.

Inoltre le stesse rivendite dovranno comunque adempiere agli obblighi di dichiarazione dei redditi ai fini IRPEF, ove vengono richiesti i dati relativi alle *cessioni* ed agli *acquisti* di prodotti editoriali nonché al relativo aggio di competenza.

Per la determinazione di tali valori, i rivenditori dovranno dotarsi di un minimo sistema contabile che permetta la registrazione dei costi e ricavi; chiaramente l'onere di tale rilevazione grava esclusivamente sulle stesse rivendite mentre nessun obbligo è imposto né dalla legislazione civile, né da quella tributaria né infine dallo stesso Accordo nazionale, alle imprese di distribuzione.

Richiamo infine la Vostra attenzione sul verbale di accordo firmato il 19.2.1998 tra la FIEG e lo OO.SS. dei rivenditori. L'accordo si rese indispensabile alla luce delle profonde modificazioni apportate dal legislatore alla lettera c) 1° comma art. 74 del D.P.R. 633/72, disciplinante il commercio di prodotti editoriali.

Come ricorderete, le modifiche introdotte dal D.Lgs. 2 settembre 1997, n.313, entrate in vigore il 1° gennaio 1998, portarono alla individuazione di diverse basi di *defiscalizzazione* del prezzo; in particolare: per i prodotti editoriali non interessati dalle innovazioni in materia fiscale previste dal citato decreto legislativo: 98%; per le cessioni congiunte di prodotti editoriali con supporti integrativi o altri beni, che seguivano il metodo di calcolo basato sul numero delle copie effettivamente vendute, sottoposte ad IVA del 4%: 96%; per le cessioni congiunte di prodotti editoriali con supporti integrativi o altri beni, qualora si fosse dovuto calcolare un'aliquota IVA speciale per il tipo di prodotto commercializzato, basi di defiscalizzazione variabili.

Proprio con riferimento a quest'ultimo caso, nel verbale di accordo citato, si legge che *le Aziende editoriali comunicheranno di volta in volta – direttamente o tramite le Imprese di distribuzione locale – le pubblicazioni sulle quali verrà applicato il regime IVA speciale, segnalando sulla bolla di consegna destinata alla rivendita la percentuale del prezzo al pubblico defiscalizzato sulla quale va calcolato l'aggio per il rivenditore.*

Pertanto l'obbligo posto a carico del distributore locale, riguarda esclusivamente l'applicazione di basi di defiscalizzazione diverse dal 96% e dal 98% e si esaurisce con l'indicazione della percentuale sulla quale deve essere calcolato l'aggio del rivenditore, nella bolla di consegna dei prodotti editoriali. Nessun obbligo quindi, con riferimento agli estratti conto.

Modifiche al regime IVA dei prodotti editoriali:

Dal **1° gennaio 1990** l'Iva è applicabile al settore editoriale, con **aliquota agevolata del 4%**, in base ad apposito regime speciale che prevede l'**assolvimento** dell'imposta sull'intero prezzo di copertina, **da parte dell'editore** (art. 74, comma 1, lettera c, D.P.R. 633/72).

Il trattamento ai fini IVA del commercio di prodotti editoriali è stato profondamente modificato dal decreto legislativo n. 313 del 2 settembre 1997.

In particolare l'articolo 6 del decreto in esame, ha integralmente sostituito la lettera c) dell'art. 74, primo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n.633.

Le nuove norme sono entrate in vigore il **1° gennaio 1998**.

Confrontando il nuovo testo con la norma previgente (si veda in proposito La Settimana Fiscale n.4/98 pag.11 e seguenti), riscontriamo l'inclusione, accanto ai giornali quotidiani, ai periodici, ai libri e relativi supporti integrativi, dei **cataloghi**; anche per questi ultimi è applicabile, a far data dal 1.1.1998, il regime speciale con applicazione "**monofase**" dell'Iva da parte dell'editore, unico soggetto passivo che determina l'imposta sul prezzo di copertina .

Sono state ridefinite le percentuali di forfetizzazione delle rese: 53% per i libri e 60% per i giornali quotidiani e periodici mentre è stata esclusa la possibilità di optare per la resa forfetaria ai giornali pornografici ed ai giornali quotidiani e periodici ceduti unitamente a supporti integrativi o ad altri beni; **dal 1.1.1998 gli editori per tali prodotti devono versare l'Iva sulle quantità effettivamente vendute.**

Il sistema della resa forfetizzata permette l'**esonero** da qualsiasi adempimento previsto dai capi I e II del D.P.R. 633/72 (fatturazione, registrazione, dichiarazione): i passaggi da editore a distributore e da distributore a rivenditore possono avvenire senza **alcuna formalità**; inoltre i soggetti che effettuano la vendita al pubblico di quotidiani, libri e periodici, sono **esonerati** dall'**emissione dello scontrino fiscale** (lettera e, articolo 2 del regolamento di attuazione delle disposizioni contenute nell'articolo 3 della "Finanziaria '96"). La ridistribuzione da parte degli editori di pubblicazioni oggetto di resa effettiva, non realizza autonomo presupposto impositivo, tranne nel caso in cui vengano commercializzati con una veste editoriale diversa. Condizione necessaria per fruire del regime speciale è rappresentata **dall'indicazione sulle pubblicazioni del prezzo al pubblico comprensivo di Iva**. Ricordo inoltre che, sia ai distributori che ai rivenditori (per questi ultimi limitatamente ai periodi di imposta successivi al 1.1.1993), è riconosciuto il **diritto alla detrazione** ed al **rimborso** dell'Iva relativa alle prestazioni di servizio o a beni diversi dalle pubblicazioni precedentemente indicate.

Gli editori, per i prodotti editoriali ammessi alla resa forfetaria, possono **optare, distintamente** per ogni titolo o testata ovvero per ciascun numero (cfr circolare 328/e del 24.12.1997), per l'applicazione dell'Iva in base alle copie vendute dandone comunicazione all'ufficio Iva nella prima dichiarazione annuale da presentare successivamente all'opzione.

Nel caso di applicazione dell'imposta in base alle copie effettivamente vendute, è previsto l'**obbligo di emettere fattura** senza separata indicazione dell'Iva, essendone esclusa ogni rivalsa, ma con l'esposizione del corrispettivo lordo.

Il decreto legislativo 313 del 2 settembre 1997, ha modificato anche la definizione di supporto integrativo introdotta dal comma 10 dell'articolo 3 del D.L. 27 aprile 1990, n. 90: il costo del supporto integrativo (nastri, dischi, videocassette, altri supporti sonori o videomagnetici ceduti in un'unica confezione e con prezzo indistinto unitamente a giornali quotidiani, periodici e libri) non deve essere superiore al 50% del prezzo di vendita della confezione (prima 75%); in caso contrario l'imposta si applica con l'aliquota del supporto integrativo (ad es. per le videocassette: 10%).

Per l'**identificazione dei supporti integrativi**, rimangono comunque validi i principi indicati nella circolare 7.8.1990 n.63 prot. 490676, nella quale l'Amministrazione Finanziaria, ribadendo quanto già chiarito in proposito con la circolare n. 26 del 12 maggio 1990, confermava che detti beni sono soggetti allo stesso trattamento fiscale del prodotto editoriale cui sono allegati in considerazione del **principio di inscindibilità** del prodotto composto, caratterizzato dalla reciproca complementarietà delle sue componenti, purchè sussistano i seguenti presupposti:

- a) il bene annesso deve essere anzitutto costituito, in base alle sue caratteristiche oggettive, da prodotti merceologicamente qualificabili tra quelli elencati nel citato comma 10;
- b) il bene considerato deve essere ceduto, con confezione unitaria e prezzo indistinto, unitamente ad una pubblicazione classificabile quale giornale quotidiano o periodico o libro in base ai criteri enunciati dalla presente circolare;
- c) l'ammontare complessivo del costo del supporto integrativo sostenuto dall'editore per l'acquisto o la produzione e per la sua commercializzazione non deve superare il 75% (**ora 50%**) del prezzo di vendita al pubblico dell'intera confezione.

Non sono state considerate quindi le disposizioni sul commercio che impongono il confronto tra valore di mercato del supporto e prezzo di vendita della confezione.

Il penultimo periodo della lettera in commento contiene una norma di chiusura relativa ai beni diversi dai supporti integrativi ceduti unitamente ai giornali quotidiani, periodici e libri (cosiddetti "gadgets"). **Nei confronti di questi ultimi prodotti si rende applicabile il regime "monofase" con versamento dell'imposta da parte dell'editore sulla base delle copie**

vendute se il costo dei beni in oggetto non risulta essere superiore al 50% del prezzo di vendita dell'intera confezione; in caso contrario l'imposta deve essere assolta nei modi ordinari e, quindi, oltre che dall'editore, anche dai distributori e dagli edicolanti.

Per quanto riguarda l'aliquota occorre distinguere:

1. se il costo del bene ceduto, anche gratuitamente, congiuntamente alla pubblicazione è **inferiore al 10%** del prezzo dell'intera confezione, si applica cumulativamente **l'aliquota del 4%**;
2. se invece il costo fosse **superiore al 10%**, l'imposta si applica con **l'aliquota propria di ciascuno dei beni ceduti.**

Infine, la lettera g) del I° comma dell'articolo 1 del D.Lgs. 23.3.1998, n.56, ha ulteriormente modificato il trattamento ai fini Iva del commercio di prodotti editoriali, aggiungendo nel primo comma lettera c) dell'articolo 74 del D.P.,R. 633/72, un ulteriore periodo e creando una nuova fattispecie: i prodotti audiovideomagnetici o altri oggetti che costituiscono un **complemento illustrativo** o **didattico** della pubblicazione (libri, giornali quotidiani e periodici esclusi i pornografici) unitamente alla quale vengono venduti. Gli stessi possono ottenere l'applicazione della forfetizzazione della resa e dell'aliquota del **4%**.

La modifica apportata è entrata in vigore (retroattivamente) dal **1° gennaio 1998**.

La connessione al prodotto editoriale, deve risultare da **dichiarazione sostitutiva** di atto notorio di cui alla legge 4 gennaio 1968, n.15, da consegnare all'ufficio IVA competente, **prima** della commercializzazione del prodotto editoriale.

Le categorie dei supporti integrativi e dei beni diversi, sono state pertanto significativamente ridimensionate ovvero limitate alle sole tipologie di prodotti che possiedono un contenuto del tutto autonomo ed eterogeneo rispetto alla pubblicazione alla quale sono allegati.

DESCRIZIONE	REGIME APPLICABILE	ALIQUOTA
commercio di giornali quotidiani, di periodici, di libri	regime speciale monofase con applicazione dell'imposta sulla base delle copie vendute oppure (opzione) con forfetizzazione della resa	aliquota 4%
Cataloghi	regime speciale monofase con applicazione dell'imposta sulla base delle copie vendute	aliquota 4% per i cataloghi di informazione libraria; 20% negli altri casi
giornali pornografici	regime monofase con applicazione dell'imposta sulla base delle copie vendute	aliquota 20%
cessioni congiunte di quotidiani, periodici o libri con supporti integrativi non funzionalmente connessi al prodotto editoriale al quale sono allegati	regime speciale monofase con applicazione dell'imposta esclusivamente sulla base delle copie vendute	se il costo del supporto integrativo è inferiore al 50% del prezzo dell'intera confezione si applica l'aliquota del 4%, in caso contrario si applica sull'intera confezione l'aliquota del supporto integrativo
cessioni congiunte di quotidiani,	regime speciale monofase se il costo	<i>se il costo del bene congiunto non è</i>

periodici o libri con altri beni (non funzionalmente connessi al prodotto editoriale al quale sono allegati)	del bene congiunto al prodotto editoriale non è superiore al 50% del prezzo dell'intera confezione; in caso contrario si rende applicabile il regime ordinario; in entrambi i casi l'imposta si applica in base alle copie vendute	<i>superiore al 10% del prezzo dell'intera confezione, si rende applicabile l'aliquota ridotta del 4%, in caso contrario si deve applicare l'aliquota di ciascun prodotto</i>
cessioni congiunte di quotidiani, periodici o libri con beni funzionalmente connessi	regime speciale monofase con forfetizzazione della resa	aliquota 4%

In mancanza di una contraria previsione normativa, è stato giustamente fatto notare (Il Sole 24 Ore di Martedì, 24 marzo 1998), che agli editori dovrebbe essere consentita la possibilità di **recuperare**, mediante emissione di nota di variazione ex art. 26 D.P.R. 633/72, la maggiore imposta liquidata con l'applicazione della disciplina prevista dal decreto legislativo 313/97.



L'introduzione dell'Irap: riflessi nelle agenzie di distribuzione

Lo schema di bilancio, imposto alle società di capitali dagli art. 2424 e 2425 del codice civile, alla luce del Decreto Legislativo 15 dicembre 1997, n.446, che ha introdotto nel nostro ordinamento tributario l'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP), diviene indirettamente tassativo anche per le società di persone e le imprese individuali (che rappresentano la stragrande maggioranza delle imprese distributrici).

L'articolo 4 del decreto citato, individua infatti, quale base imponibile dell'Irap, il *valore della produzione netta derivante dall'attività esercitata nel territorio regionale*.

Il secondo comma dell'art. 5 del D. Lgs. 446/97 informa che *per i soggetti di cui al comma 1 non tenuti alla redazione del conto economico a norma dell'articolo 2425 del codice e per quelli di cui all'articolo 3, comma 1, lettera b), civile (ovvero le società di persone) in regime di contabilità ordinaria, anche per opzione, la base imponibile è determinata dalla differenza tra la somma dei ricavi, dei proventi e degli altri componenti reddituali classificabili nelle voci del valore della produzione di cui al primo comma, lettera a), dell'articolo 2425 del codice civile e la somma dei costi classificabili nei numeri 6, 7, 8, 10, lettere a) e b), 11 e 14 della lettera b) del medesimo comma* (ovvero la stessa base imponibile prevista per le società di capitali).

Ciò significa, ai fini di che trattasi, che le imprese in contabilità ordinaria determineranno la base imponibile di questa nuova imposta regionale, sottraendo dal valore della produzione il costo della produzione relativo a: materie prime, sussidiarie, di consumo e merci, servizi (al netto delle collaborazioni coordinate e continuative), godimento di beni di terzi (al netto della quota parte di canone di locazione riferibile agli interessi passivi impliciti), ammortamento delle immobilizzazioni immateriali e materiali, variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci, oneri diversi di gestione. Lo schema di provvedimento correttivo approvato in prima lettura dal governo venerdì 13 marzo 1998, ha omogeneizzato la base imponibile Irap indipendentemente dal tipo di contabilità adottata.

Pertanto, alla luce delle modifiche apportate all'articolo 5 del decreto legislativo 446/97, anche i soggetti che operano in contabilità semplificata dovranno sostanzialmente riclassificare le varie componenti per adattarle alle nuove disposizioni.

Per le agenzie di distribuzione, al pari della stragrande maggioranza delle imprese, l'aliquota IRAP sarà pari al 4,25% e risulterà essere indeducibile ai fini IRPEG – IRPEF. A tale proposito ricordo che il Decreto Legislativo 15 dicembre 1997, n.446, all'articolo 31, ha previsto per il primo esercizio nel quale l'imposta è applicabile (ovvero il 1998), il versamento di un acconto da versare in due rate di pari importo, e commisurato al 120% dell'imposta figurativa liquidabile sul

valore della produzione netta realizzato nel periodo di imposta precedente, determinato secondo le disposizioni precedentemente indicate. Il calcolo dell'acconto dovrà essere redatto su modello approvato con decreto del ministro delle Finanze da allegare alla prima dichiarazione dei redditi da presentare a decorrere dalla data di entrata in vigore del decreto 446/97 che nella stragrande maggioranza dei casi coincide con la dichiarazione 1998 relativa ai redditi dell'esercizio 1997. Ciò significa che le imprese di distribuzione, al pari degli altri contribuenti, saranno obbligate a riclassificare i propri bilanci chiusi al 31.12.1997 secondo gli schemi indicati ed a calcolare e versare l'acconto IRAP.

Il gettito ottenuto dalla nuova imposta, dovrà essere ripartito tra le regioni in cui il soggetto passivo esercita la propria attività. Il secondo comma dell'articolo 4 del Dlgs 446/97, stabilisce che *se l'attività è esercitata nel territorio di più regioni si considera prodotto nel territorio di ciascuna regione il valore della produzione netta proporzionalmente corrispondente all'ammontare delle retribuzioni spettanti al personale a qualunque titolo utilizzato, compresi i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, i compensi ai collaboratori coordinati e continuativi e gli utili agli associati in partecipazione di cui all'articolo 11, comma 1, lettera c), n.5, addetto con continuità, a stabilimenti, cantieri, uffici o basi fisse, operanti per un periodo di tempo non inferiore a tre mesi nel territorio di ciascuna regione,*

La nuova imposta (che sostituisce l'imposta sul patrimonio netto delle imprese, l'Ilor, la tassa salute, l'Iciap, la tassa concessione governativa sulla partita IVA, il contributo per l'assicurazione obbligatoria contro la tubercolosi ed infine il contributo dello 0,2% per l'assist. di malattia ai pensionati non coperta dal Fondo per l'adeguamento delle pensioni) produrrà all'interno delle imprese significative ripercussioni economiche e fiscali.

In particolare, la gestione finanziaria così come quella straordinaria non verranno considerate nel calcolo della base imponibile Irap, a differenza di quanto accade per l'Irpef e l'Irpeg; in estrema sintesi significa che gli interessi passivi al pari delle componenti negative straordinarie non saranno deducibili ai fini Irap così pure come gli interessi attivi e le componenti attive straordinarie non saranno tassati con la nuova imposta regionale; ed ancora, il costo del lavoro così come le collaborazioni coordinate e continuative non saranno deducibili ai fini Irap, non così per i costi relativi a prestazioni di terzi quali ad esempio quelle fornite dalle cooperative di servizi.

Con riferimento al costo del lavoro, vi è da sottolineare che sono ammessi in deduzione dalla base imponibile IRAP, i contributi per le assicurazioni obbligatorie contro gli infortuni sul lavoro (INAIL), così pure saranno completamente deducibili ai fini IRAP, le spese (sia salari che contributi), relative agli apprendisti. Infine il personale assunto con contratto di formazione

lavoro, permette una deduzione dei costi relativi, limitatamente al 70%. Assumere apprendisti ovvero dipendenti con contratto di formazione lavoro, diventerà oltremodo conveniente: accanto all'esonero o per lo meno la riduzione del carico contributivo, vi sarà anche la deducibilità del costo ai fini IRAP. Vi è inoltre da ricordare che il costo del personale distaccato è indeducibile ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive, per il soggetto che utilizza la prestazione.

Lo schema di decreto legislativo correttivo precedentemente indicato, ha stabilito che per la determinazione del valore della produzione, si deve far riferimento alle retribuzioni spettanti al personale a qualunque titolo utilizzato e non, come nel testo precedente, a quelle corrisposte.

E' stato in tal modo introdotto un principio di competenza in virtù del quale l'indeducibilità è riferibile non al costo effettivamente pagato, quanto alla quota di competenza dell'esercizio.

La nuova imposta comunque, indipendentemente da quanto affermato dal ministero delle Finanze, spinge verso fenomeni di terziarizzazione dell'impresa. Ove possibile, sarà conveniente sostituire personale dipendente con prestazioni di servizi offerte da cooperative e imprese esterne.

Per le collaborazioni coordinate e continuative, che ricordo essere indeducibili ai fini IRAP, possono essere ripetute le osservazioni svolte con riferimento al costo del personale dipendente: lo schema di decreto legislativo correttivo è intervenuto a stabilire che sono considerati indeducibili ai fini Irap i costi relativi a rapporti di collaborazione coordinata e continuativa (precedentemente la legge parlava di compensi erogati); il principio di cassa è stato sostituito da quello di competenza (ricordo che il TUIR, nell'ambito del reddito d'impresa, prevede come deroga al principio di competenza il pagamento di compensi agli amministratori, titolari di rapporti di collaborazione coordinata e continuativa: ciò significa che per gli amministratori ci troveremo di fronte a trattamenti diversi a secondo dei soggetti e delle imposte applicate: principio di cassa ai fini Irpef per il percipiente; principio di competenza ai fini Irap per il committente; principio di cassa ai fini Irpef / Irpeg, per il committente); è interessante notare che, mentre in un primo momento, gli oneri previdenziali a carico dei committenti (contributo previdenziale INPS ex art. 2 comma 26 Legge 8.8.1995, n.335), nonché gli accantonamenti per fine mandato, potevano essere considerati deducibili dalla base imponibile Irap, a seguito delle modifiche apportate, anche tali componenti seguiranno il trattamento del costo al quale si riferiscono.

I compensi spettanti (principio di competenza) agli associati in partecipazione subiscono un trattamento differenziato ai fini IRAP, a seconda che l'apporto effettuato dall'associato sia costituito da lavoro oppure da capitale (ovvero misto capitale e lavoro); nel primo caso la quota di utili assegnata all'associato in partecipazione sarà non deducibile ai fini IRAP, mentre nel

secondo caso (capitale e/o misto) potrà partecipare alla determinazione della base imponibile dell'imposta regionale.

Inoltre la nuova lettera a) del comma 1 dell'articolo 11 del decreto n.446 del 1997 prevede ora che i componenti positivi e negativi, conseguiti o sostenuti in periodi di imposta anteriori a quello in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto, la cui imputazione ai fini delle imposte sui redditi sia stata rinviata concorrono alla determinazione del valore della produzione netta del periodo di imposta in cui si verifica tale imputazione. Pertanto, ad esempio, il rinvio della tassazione delle plusvalenze realizzate a norma dell'art. 54 D.P.R. 917/86, dovrà essere ripreso, per quota, nel relativo periodo di imputazione. Le istruzioni al modello 760/RQ/Irap (prospetto per la determinazione dell'acconto dell'imposta regionale sulle attività produttive), di recente pubblicazione, hanno introdotto un ulteriore elemento di complessità; nella Sezione I del prospetto indicato viene infatti affermato che per effetto della lettera a) dello stesso articolo 11 del Dlgs n. 446, le componenti positive e negative della base imponibile Irap si assumono in conformità delle norme concernenti la determinazione del reddito di impresa mai fini delle imposte sui redditi. Tale disposizione si applica alle componenti positive e negative classificabili nelle indicate voci contabili e rilevanti anche per la determinazione del reddito di impresa, le quali, pertanto, vanno assunte, agli effetti del valore della produzione assoggettabile ad Irap, secondo le regole di quantificazione e imputazione temporale valevoli ai fini dell'Irpeg.....analogamente, in caso di componenti positive e negative classificabili nelle indicate voci di conto economico la cui imputazione fiscale sia stata rinviata, in tutto o in parte, anche a scelta del contribuente, i relativi importi concorrono a formare il valore della produzione rilevante ai fini Irap nello stesso periodo di imposta in cui ne avviene l'imputazione ai fini del reddito d'impresa. Ed infine: le componenti che, pur non concorrendo alla formazione del reddito di impresa imponibile ai fini Irpeg, assumono rilievo, in ragione della diversa disciplina impositiva, ai fini della determinazione della base imponibile Irap, vanno assunte così come risultanti dai dati contabili. A tale proposito le istruzioni citano i casi dei proventi esclusi dalla formazione del reddito di impresa ai sensi dell'articolo 58 del T.U.I.R. ed eventualmente classificabili in una delle voci di conto economico rilevanti ai fini Irap nonché un onere fiscale quale l'ICI, classificabile fra i costi diversi di gestione di cui alla voce B14 del conto economico ma non riconosciuta in deduzione ai fini Irpeg.

Correttamente alcuni Autori hanno fatto notare (Primo Ceppellini – Roberto Lugano : *Tre strade per risolvere il rebus* – Il Sole 24 Ore 18.4.1998) che, le istruzioni ministeriali, confermando la regola generale secondo la quale la determinazione del valore della produzione deve avvenire in base all'imputazione a conto economico (IV direttiva comunitaria – principi contabili Ragionieri

collegiati e Dottori commercialisti), con riferimento al disposto dell'articolo 11 del decreto Irap, per il quale la valorizzazione delle voci di conto economico deve avvenire in base alle regole del T.U.I.R., hanno implicitamente creato tre ipotesi di trattamento. Una prima serie di componenti riguarda elementi positivi e negativi di reddito che hanno rilevanza sia civilistica che fiscale: per essi si devono sempre applicare le regole fiscali di quantificazione (es. spese telefoni cellulari: imputati in una voce compresa nella base imponibile Irap ma deducibili ai fini delle imposte sul reddito per il 50%; ne deriva che l'importo deducibile ai fini Irap è esattamente lo stesso deducibile ai fini Irpef/Irpeg; stesso trattamento per gli ammortamenti e le spese relative agli automezzi con deducibilità limitata al 50%; quote di plusvalenze rinviate; quote di contributi in conto capitale rinviate; maggiori valori attribuiti alle rimanenze; quinti Invim decennale; erogazioni liberali ai dipendenti; manutenzioni straordinarie; spese di rappresentanza). Un secondo gruppo contiene voci particolari per le quali è stato introdotto dalle istruzioni ministeriali un nuovo trattamento; ci riferiamo a quei componenti che hanno rilievo ai fini Irap ma non ai fini delle imposte sui redditi (es.: ricavi totalmente esenti, ICI). Per il gruppo 2 quindi vale la regola secondo la quale un costo/ricavo totalmente indeducibile/escluso ai fini delle imposte sui redditi, se nella riclassificazione civilistica rientra nella base imponibile Irap, diventa ai fini di quest'ultima imposta rispettivamente deducibile/imponibile.

Infine nel terzo gruppo ritroviamo quei componenti di reddito che non sono transitati dal conto economico in quanto poste figurative previste esclusivamente dalla legislazione tributaria (deduzione forfetaria autotrasportatori, rendita catastale indicata come variazione in aumento, partecipazioni agli utili di associati in partecipazione e di lavoratori dipendenti non imputati a conto economico, plusvalenze su beni che vengono destinati all'autoconsumo o comunque a finalità estranee all'esercizio dell'impresa); le voci in oggetto non hanno alcuna rilevanza ai fini Irap.

Problematiche relative all'esposizione a bilancio di alcune voci tipiche delle agenzie di distribuzione:

Relativamente al Conto Economico suggerisco di adottare un'esposizione a *valori lordi*, ovvero con separata indicazione nel valore della produzione delle forniture nette a rivendite, e nei costi della produzione delle forniture nette ricevute dagli editori.

Tale scelta, che dovrà essere ampiamente motivata ed illustrata nella nota integrativa, che ricordo essere documento costituente il fascicolo di bilancio, potrà essere alternativamente utilizzata rispetto all'esposizione del solo aggio di competenza dell'agenzia.

Si è preferita un'esposizione a valori lordi alla luce delle recenti risoluzioni ministeriali che hanno ricondotto alla figura tipica del contratto estimatorio, il rapporto giuridico che disciplina i rapporti tra distributori ed editori.

Personalmente non sono d'accordo con la definizione adottata dal Ministero delle Finanze, in quanto ritengo che, il rapporto giuridico che lega gli editori ed i distributori, pur presentando numerosi elementi tipici del contratto in oggetto, sfugge ad una semplicistica riconduzione al contratto tipico, rimanendo nel limbo dell'atipicità.

Ricordo inoltre che l'interpretazione tributaria del rapporto non deve inficiare la definizione civilistica dello stesso.

Per questo motivo ritengo che entrambe le ipotesi (esposizione a valori lordi ovvero esposizione del solo aggio), opportunamente illustrate nell'ambito della nota integrativa al bilancio, possano essere validamente assunte.

Ricordo comunque che, già a partire dalle dichiarazioni dei redditi relative all'esercizio 1997, da presentare nei mesi di giugno/luglio 1998, il bilancio non dovrà più essere obbligatoriamente allegato.

Con la voce aggio agenzia si fa riferimento al reale "giro di affari" delle imprese distributrici così come ottenuto dalla differenza tra forniture nette a rivendite (forniture a rivendite - rese effettuate dalle edicole) e forniture nette da editori (forniture da editori - rese ad editori).

Consiglio di predisporre a questo fine un piano dei conti maggiormente analitico che permetta un fattivo controllo delle singole voci di costo e/o ricavo. Nella voce "aggio" ovvero nei sottoconti relativi alle forniture nette effettuate alle rivendite e ricevute dagli editori, confluiranno i seguenti conti: forniture editori (costo), rese editori (rettifica di costo = ricavo), forniture ad edicole (ricavo), rese da rivendite (rettifica di ricavi = costo), mancanze accreditate alle rivendite (rettifica di ricavo), mancanze addebitate agli editori (rettifica di costo), 1% addebitato agli editori quale maggior sconto sul venduto delle rivendite con ritiro a banco (per le imprese distributrici che hanno tale distribuzione) (rettifica di costo), sovrasconto eccedenza resa (rettifica di costo), sovrasconto natalizio (rettifica di costo), maggior sconto per gestione inserti (rettifica di costo), differenza resa dell'esercizio (rettifica di costo se a favore dell'agenzia, rettifica di una precedente rettifica di costo = costo, se a favore dell'editore), ecc.

Le voci indicate dovranno essere sommate algebricamente prima di essere esposte in bilancio quale aggio e/o forniture nette (effettuate e ricevute).

Nella voce A.1.a. devono confluire le vendite di pubblicazioni in conto assoluto, che a differenza degli altri prodotti editoriali, si trasferiscono in capo al distributore nel momento della consegna da parte dell'editore (per questo motivo l'acquisto di tali pubblicazioni deve essere inserito nei

costi della produzione mentre le giacenze alla fine dell'esercizio delle stesse pubblicazioni devono trovare posto alla lettera C I 4) dello stato patrimoniale; le giacenze fisiche degli altri prodotti editoriali presenti presso il distributore al 31.12.1996, confluiscono invece nei conti d'ordine quali pubblicazioni da distribuire così come per quanto riguarda le pubblicazioni in c/deposito da indicare nel sistema improprio dei beni altrui presso di noi).

Le rettifiche di resa relative ad esercizi precedenti, trattandosi di voci ordinarie, ovvero di poste che, pur riferendosi ad esercizi diversi da quello in corso, si presentano costantemente nelle liquidazioni editoriali non rappresentando in tal modo elementi di carattere eccezionale così come definiti da corretti principi contabili, dovrebbero trovare posto negli oneri diversi di gestione – B14 (rettifiche a favore degli editori – costi) e negli altri ricavi e proventi – A5 (rettifiche a favore del distributore – ricavo) del conto economico; in tal modo le stesse partecipano alla determinazione della base imponibile Irap.

Alla luce delle modifiche apportate al decreto legislativo istitutivo dell'Irap, le plusvalenze da cessione di beni strumentali sono sempre tassate ai fini dell'imposta regionale, tranne quando derivano da cessioni di aziende o di rami d'azienda.

Ovviamente le rettifiche di resa, così come altre voci di addebito/accredito nei confronti degli editori, di competenza dell'esercizio in corso, devono essere registrate nei mastri che a fine esercizio verranno sommati algebricamente per ottenere le forniture nette (oppure l'aggio agenzia).

Le voci residuali di costo (B14 del conto economico) e di ricavo (A5 del conto economico) non sono, rispettivamente, deducibili o tassate se sono correlate a componenti non rilevanti ai fini Irap.

Nella voce Altri Debiti (D.13) di stato patrimoniale, dovrebbero confluire i Debiti verso Rivendite per pubblicazioni rese dalle stesse nell'esercizio $n + 1$ ma distribuite alle edicole nel corso dell'anno n .

Servizi telefonici nazionali: modifiche introdotte dal D. Lgs 313/97

L'art. 74 1° comma lettera d, D.P.R. 633/72, così come sostituita dal D. Lgs. 313/97, in deroga alle disposizioni dei titoli primo e secondo, prevede che l'imposta sul valore aggiunto per le prestazioni dei gestori di telefoni posti a disposizione del pubblico, nonché per la vendita di qualsiasi mezzo tecnico per fruire dei servizi di telecomunicazione, fissa o mobile, e di telematica, sia dovuta dal titolare della concessione o autorizzazione ad esercitare i servizi, sulla base del corrispettivo dovuto dall'utente.

Si realizza quindi per tale prodotto, un trattamento simile a quanto previsto per il commercio dei quotidiani, periodici e libri, dallo stesso art.74 1° comma lettera c) D.P.R. 633/72, ovvero il versamento alla fonte dell'Iva relativa al valore facciale della tessera (prezzo di copertina per i prodotti editoriali) da parte del concessionario del servizio (editore).

Il concessionario del servizio (Telecom, Omnitel), stipula dei contratti di distribuzione e vendita per tali prodotti; per questi servizi viene riconosciuto un aggio percentuale sul valore facciale della tessera. Il trattamento contabile e fiscale varierà a seconda della natura del contratto concluso: normalmente si prevede il trasferimento a titolo traslativo della proprietà delle tessere al distributore e/o rivenditore; in questo caso il concessionario emetterà regolare nota di addebito non soggetta ad Iva a norma del 1° comma lettera d) art.74 D.p.r. 633/72, al netto dell'aggio spettante al distributore/rivenditore; quest'ultimo indicherà nella propria contabilità gli acquisti e le vendite di tessere nel conto economico quali costi e ricavi e ovviamente rileverà a fine esercizio le rimanenze finali.

Particolare attenzione deve essere posta per eventuali premi concessi dall'ente gestore al raggiungimento di obiettivi di vendita: il compenso in questo caso dovrà essere assoggettato ad Iva 20% in quanto lo stesso non è ricompreso, quale maggiore aggio e/o sconto, nel valore facciale della tessera (per il quale, come detto, l'iva viene assolta alla fonte dal concessionario).

La modifica apportata dal D. Lgs. 313/97, con effetto dal 1° gennaio 1998, è stata imposta al fine di ricomprendere nel regime speciale monofasico con versamento dell'Iva alla fonte da parte del titolare della concessione o autorizzazione, i nuovi strumenti di fruizione dei servizi di telecomunicazione creati nel corso degli ultimi anni: in particolare schede ricaricabili per telefoni cellulari.

***Documenti di viaggio relativi ai trasporti pubblici urbani
di persone e documenti di sosta relativi ai parcheggi veicolari: nuove formulazioni
dell'articolo 10 I° comma n. 14 e dell'articolo 74 I° comma lettera e) del D.p.r. 633 del 1972***

A norma dell'art.10 n.14 del D.P.R. 633/72, così come modificato dal Decreto legge 29 settembre 1997, n.328 (entrato in vigore il 30 settembre 1997), le prestazioni di trasporto urbano di persone effettuate mediante veicoli da piazza o altri mezzi di trasporto abilitati ad eseguire servizi di trasporto marittimo, lacuale o fluviale corrispondenti a quelli resi dai suddetti veicoli, sono esenti da IVA.

Si considerano urbani i trasporti effettuati nel territorio di un comune o tra comuni non distanti tra loro oltre cinquanta chilometri.

L'art. 74 I° comma lettera e) del D.p.r. 633/1972, stabilisce che per la vendita al pubblico, da parte di rivenditori autorizzati, di documenti di viaggio relativi ai trasporti pubblici urbani di persone, l'imposta è dovuta dall'esercente l'attività di trasporto mentre nel caso della vendita al pubblico di documenti di sosta relativi ai parcheggi veicolari, l'imposta è dovuta dall'esercente l'attività di gestione dell'autoparcheggio.

La modifica apportata al nr. 14) dell'articolo 10, ha limitato l'esenzione nel trasporto pubblico, ai soli taxi ed ai corrispondenti servizi resi da mezzi di trasporto marittimo, lacuale o fluviale, unificando le altre prestazioni nell'aliquota del 10%.

Il D.Lgs. 313/1997 ha integrato il contenuto della lettera e) del I° comma dell'articolo 74 D.p.r. 633/1972, introducendo il particolare regime monofase anche per la vendita al pubblico di documenti di sosta relativi ai parcheggi veicolari e ponendo l'imposta a carico dell'esercente l'attività di gestione dell'autoparcheggio.

La particolare disciplina applicabile è contenuta nel D.M. 5 maggio 1980: l'articolo 3 stabilisce che l'ammontare delle provvigioni non concorre a formare il volume di affari dei rivenditori dei documenti di viaggio mentre l'articolo 4 esonera questi ultimi soggetti, limitatamente all'attività svolta dagli stessi in tale settore, dagli obblighi derivanti dal titolo II del D.P.R. 633/72 (fatturazione, registrazione).

Inoltre a norma dell'art.25-bis 5° comma D.P.R. 600/73, sulle provvigioni spettanti ai rivenditori autorizzati di documenti di viaggio relativi a trasporti di persone, non si applicano ritenute.

La circolare 44/551269 del 19 ottobre 1989 (Ministero delle Finanze Direzione Generale Tasse), chiarisce che il particolare regime, attesa la peculiarità degli adempimenti stabiliti dal citato decreto ministeriale, si rende applicabile esclusivamente ai rapporti posti in essere tra gli esercenti l'attività di trasporto e gli operatori che effettuano la diretta vendita al pubblico dei

documenti di viaggio, per cui esulano dalla disciplina in esame eventuali rapporti tra soggetti di cui sopra ed altri intermediari operanti nella sfera distributiva dei documenti di viaggio. I distributori che si frappongano nella commercializzazione di tali prodotti, sono soggetti agli obblighi derivanti dal titolo II del D.P.R. 633/72; le provvigioni di loro competenza dovranno essere fatturate alle Aziende Energetiche Municipalizzate con Iva al 20%.

Ritengo che le stesse osservazioni debbano essere ripetute per commercializzazione dei documenti di sosta relativi ai parcheggi veicolari; risulta in tal modo superata la risoluzione 21.06.95 n.172/e prot.13-0392 del Ministero delle Finanze - Direzione Generale tasse, che escludeva la possibilità di avvalersi della disposizione prevista dal 1° comma lettera e) art.74 D.P.R. 633/72 per la vendita al pubblico da parte di esercizi commerciali (tabaccherie, bar, edicole, ecc.) di biglietti necessari per usufruire del parcheggio a pagamento nelle aree urbane appositamente delimitate.

dott. Paolo Stella Monfredini