

MODIFICA delle PERCENTUALI di RESA FORFETARIA nel SETTORE EDITORIALE

di Paolo Adriano Stella

Novità

L'art. 52, co. 75, L. 28.12.2001, n. 448 ha modificato la lett. c) dell'art. 74, co. 1, D.P.R. 26.10.1972, n. 633 (CFF ● 274) relativa al commercio di giornali quotidiani, periodici e libri.

In particolare sono state modificate le cosiddette **forfetizzazioni di resa**: la percentuale di resa forfetaria per i **giornali quotidiani** e periodici è stata aumentata dal 60% all'**80%** mentre l'omologa percentuale di resa a forfait dei **libri** è stata innalzata dall'originario 60% al 70%.

Regime speciale

L'art. 74, D.P.R. 633/1972 prevede uno speciale **sistema monofase di liquidazione e versamento** dell'Iva relativa al commercio di prodotti editoriali con un **unico soggetto passivo** d'imposta: l'**editore**.

In altre parole i giornali quotidiani e periodici, nonché i libri, subiscono l'applicazione dell'imposta **alla fonte**, prima di essere consegnati ai distributori ovvero ai rivenditori.

L'editore liquida l'imposta sulla base del prezzo di vendita al pubblico del prodotto editoriale ed in tal modo le **successive cessioni** effettuate dagli operatori che intervengono nella commercializzazione del prodotto, sono operazioni **escluse** dall'**ambito Iva** e sono pertanto esonerate da obblighi di emissione di d.d.t., fatturazione, emissione scontrino, registrazione, liquidazione, dichiarazione.

L'imposta è dovuta dall'edito-

re sulla base del prezzo di vendita al pubblico secondo **due criteri alternativi** di applicazione. Il primo legato al numero delle **copie effettivamente vendute** ed il secondo connesso al numero delle **copie consegnate** o spedite **diminuito** da un abbattimento forfetario a titolo di resa.

La **commercializzazione dei giornali quotidiani e/o periodici** utilizza normalmente schemi contrattuali riconducibili al **contratto estimatorio** (o «**conto depositi**»). In tale settore infatti la resa rappresenta un fenomeno fisiologico, legato sia al rapido «invecchiamento» del prodotto (il giornale quotidiano è venduto solo nell'arco della giornata di riferimento; il giorno successivo è già superato dal nuovo numero) che alla necessità di assicurare la distribuzione e la presenza presso tutti i punti vendita (prodotto d'informazione e/o culturale con basso prezzo di vendita; necessità di stampare lotti minimi di beni – tirature – al di sotto dei quali non è possibile scendere senza gravare sensibilmente sul costo del prodotto).

Nel settore dei **libri** viceversa emerge un maggiore utilizzo del cosiddetto «**conto assoluto**», ovvero un normale contratto di vendita al quale per prassi sono collegate, per la libreria, una serie di possibilità di resa a fronte di nuovi acquisti.

Prendendo atto di tali prassi, la normativa fiscale, con l'art. 74, co. 1, lett. c), D.P.R. 633/1972, concede un sistema semplificato di applicazione dell'imposta per l'editore secondo il quale il numero dei prodotti consegnati o spedi-

ti, anche in abbonamento, può essere ridotto in forma forfetaria.

Inversione dei regimi

Dalla lettura del primo periodo dell'articolo in esame parrebbe che il regime naturale per gli editori di quotidiani, periodici e libri, sia rappresentato dal metodo cosiddetto delle copie effettivamente vendute, mentre il metodo della resa forfetaria rappresenterebbe un regime opzionale (il nuovo secondo periodo del primo comma lettera c) dell'articolo 74 D.P.R. 633/1972, recita testualmente: «**L'imposta può applicarsi in relazione al numero delle copie consegnate o spedite, diminuite a titolo di forfetizzazione della resa del 70 per cento per i libri e dell'80 per cento per i giornali quotidiani e periodici, esclusi quelli pornografici e quelli ceduti unitamente a supporti integrativi o ad altri beni**»).

Viceversa la **prassi** (circolare 24.12.1997, n. 328/E) e le **istruzioni** ai modelli di dichiarazione annuale ai fini Iva hanno finito per confermare quale **regime naturale editoriale** il metodo della **resa forfetaria**, richiedendo ai fini dell'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto in base alle **copie effettivamente vendute**, apposita **opzione** da indicare nella prima dichiarazione annuale da presentare successivamente alla scelta (quadro VO, rigo VO6 della dichiarazione annuale Iva 2002).

Aliquota

Prima di affrontare i meccani-

I supporti integrativi 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.

Nei confronti dei prodotti diversi dai supporti integrativi (**giocattoli, articoli di bigiotteria, gadget**) ceduti, con prezzo indistinto ed in un'unica confezione, unitamente a giornali quotidiani, periodici e libri, 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**.

Aliquote applicate

Per quanto riguarda l'aliquota occorre distinguere:

- 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%**;
- se invece il costo fosse **superiore al 10%**, l'imposta si applica con l'**aliquota propria** di ciascuno dei beni ceduti.

Il confronto deve essere effettuato tra il prezzo di vendita al pubblico dell'intera confezione ed il costo sostenuto per la produzione o l'acquisto del singolo bene ceduto congiuntamente alla pubblicazione risultante dalle fatture di acquisto. Non assumono rilievo i costi che non siano specificamente ed esclusivamente imputati al suddetto bene.

Esempio:

- cessione in confezione unitaria, con prezzo indistinto pari a € 10, di un gadget con un periodico;
- costo del bene congiunto € 3;
- determinazione dell'Iva da versare: il costo del bene è superiore al 10%, ma non al 50% del prezzo al pubblico dell'intera confezione, per cui l'Iva si applica con il regime monofasico in base alle copie vendute, con l'aliquota propria di ciascuno dei beni;
- aliquota gadget (ad esempio 20%) sul costo di quest'ultimo: € 3 : 1,2 = € 2,50 x 20% = € 0,50;
- aliquota prodotto editoriale (4%) sull'importo residuo: € 10 – € 3 = € 7 : 1,04 = € 6,73 x 4% = € 0,27;
- imposta sul valore aggiunto da versare per ciascuna copia venduta della confezione unitaria: € 0,50 + € 0,27 = € 0,77.

Pubblicazioni occasionalmente vendute con supporti integrativi o con altri beni

Nell'ipotesi di giornali quotidiani o periodici ceduti occasionalmente, anche per un solo numero, con supporti integrativi o beni diversi, l'applicazione dell'Iva con il sistema delle copie vendute diviene obbligatoria senza implicare la fuoriuscita di tutta la testata né dell'intero numero dall'applicazione dell'Iva con il sistema della resa forfetaria (si veda C.M. 328/E paragrafo 7.2.7).

Cessioni abbinate di pubblicazioni

Le vendite abbinate di pubblicazioni (vendita di giornali quotidiani, periodici e libri con allegati aventi le caratteristiche di una **pubblicazione a stampa**) si con-

figurano come cessioni di un **unico prodotto editoriale**, al quale si rende applicabile il trattamento fiscale previsto per giornali quotidiani, periodici e libri.

Beni costituenti complementi illustrativi e/o didattici della pubblicazione

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, sono ammessi al **regime forfetario** e all'applicazione dell'**aliquota del 4%**.

La **connessione** al prodotto editoriale deve risultare da **dichiarazione sostitutiva di atto notorio** di cui alla L. 4.1.1968, n. 15, **da consegnare** all'ufficio Iva competente, **prima della commercializzazione** del prodotto editoriale.

Possono essere **considerate valide le dichiarazioni presentate**, ai sensi dell'art. 35, D.P.R. 633/1972 (CFF ● 235), **entro** il termine di **30 giorni** dalla data di immisione in commercio, che si identifica nella **data di copertina ovvero**, in mancanza, nel momento in cui l'editore **consegna** il prodotto editoriale al distributore o al punto vendita (circolare 27.8.1998, n. 209/E, punto 10).

Nel metodo di determinazione dell'imposta sul valore aggiunto in base alle copie effettivamente vendute, il **momento impositivo** si identifica con quello dell'**effettiva vendita**.

Al momento della consegna, ai sensi e per gli effetti dell'art. 53, D.P.R. 633/1972 (CFF ● 253), gli editori devono **annotare** in apposito registro tenuto a norma dell'art. 39 (CFF ● 329), per ciascun numero di pubblicazione:

- data di consegna;
- descrizione del fascicolo co-

stituito dalla pubblicazione e dal supporto integrativo o da altri beni;

- quantità consegnate;
- data della restituzione;
- quantità restituite;
- quantità cedute;
- prezzo di vendita al pubblico;
- base imponibile.

Ritornando al nostro esempio del settimanale **Alfa**, supponiamo che in data 23.1.2002 i distributori facciano pervenire all'editore 500 copie, costituenti resa effettiva.

L'imposta sul valore aggiunto dovrà pertanto essere applicata su 500 copie effettivamente vendute. Pertanto 1.000 – 500 = 500 x € 2 = € 1.000

Scorpendo l'Iva al 4%: € 1.000 : 1,04 x 4% = € **38,46**.

Come possiamo notare, nell'esempio prospettato, risulta essere più conveniente per l'editore del settimanale **Alfa** applicare il sistema forfetario.

Confronto di convenienza e ipotesi di indifferenza

Per i giornali quotidiani e periodici, il sistema forfetario risulta essere più conveniente del sistema delle copie vendute sino a quando le copie rese sono inferiori all'80% delle copie consegnate o spedite.

I due sistemi sono indifferenti nel caso in cui le copie rese siano l'80% delle copie consegnate o spedite. Infine il sistema delle copie effettivamente vendute risulta essere più conveniente rispetto al sistema della resa forfetaria quando le copie rese sono superiori all'80% delle copie consegnate o spedite.

Per i libri la convenienza a rimanere nel sistema forfetario si mantiene sino a quando le rese non superano il 70% delle copie consegnate e/o spedite.

Prodotti di informazione favoriti

La generale riduzione dell'imposta sul valore aggiunto ottenuta attraverso la modifica introdotta dalla legge Finanziaria per il 2002, finisce per favorire i prodotti di informazione (giornali quotidiani, riviste e periodici) rispetto ai prodotti culturali (libri).

Per effetto della nuova norma infatti, l'imposta sul valore aggiunto si applica con l'aliquota del 4% calcolata (nel caso di resa forfetaria) sul 30% dei libri e sul 20% dei giornali quotidiani e periodici spediti o consegnati. Il maggiore beneficio pertanto è goduto dai quotidiani e dai periodici.

Il «disallineamento» della percentuale di resa tra quotidiani – periodici e libri, può creare inoltre problemi legati alla esatta individuazione e collocazione dei **libri** che sono stati **registrati** nelle cancellerie dei Tribunali **come periodici**.

Periodici

L'articolo 74, co. 1, lett. c), D.P.R. 633/1972 (CFF ● 274) definisce i periodici «*prodotti editoriali registrati come pubblicazioni ai sensi della legge 8 febbraio 1948, n. 47 e successive modificazioni*».

L'Amministrazione finanziaria ha avuto modo di ribadire in diverse circostanze (da ultimo con la risoluzione n. 88/E del 19.6.2000 relativa ad un noto prodotto editoriale avente funzioni sia di libro che di agenda – diario scolastico) che, ai fini fiscali, la semplice registrazione di un prodotto editoriale presso il Tribunale non è di per sé sufficiente per il riconoscimento dello stesso come periodico.

Quest'ultimo deve infatti possedere un **contenuto divulgativo** ed uscire con **scadenze fisse** settimanali, quindicinali, mensili, bi-

mestrali, trimestrali, ecc.

In altre parole la **registrazione** della pubblicazione presso il Tribunale rappresenta una **condizione necessaria ma non sufficiente** ai fini fiscali per conseguire la natura di periodico (R.M. III-7-293 del 11.8.1994).

Libri

«*Possono considerarsi tali tutti i lavori dell'arte libraria, di qualsiasi dimensione, anche se solo illustrati o di carattere informativo purché stampati*».

Rientrano nella nozione di libro anche le **ristampe** di libri di antiquariato, i libri d'arte, compresi quelli editi in occasione di mostre, i libri di immagine, i libri per bambini, gli estratti di libri.

Sono **esclusi** dalla predetta nozione, ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, i **diari scolastici**, i **bilanci** e gli atti di società ed enti, nonché i prodotti costituiti da **elenchi** di beni, di prezzi ed altre informazioni di carattere commerciale (C.M. 63/490676 del 7.8.1990).

Libri periodici

Dal 1° gennaio 2002 si pone pertanto il problema di distinguere tra i libri (a cui corrisponde una resa forfetaria del 70%) e quelle pubblicazioni che, pur presentandosi formalmente come libri, sono commercializzate quali periodici e per le quali si rende applicabile una resa forfetaria pari all'80% delle copie consegnate o spedite.

Lo stesso problema si era posto nel passato ed il legislatore lo aveva risolto con l'art. 6, co. 7, lett. a), L. 133/1999, che aveva unificato le percentuali di resa forfetaria per i libri e per i giornali quotidiani e periodici al 60% (in precedenza, infatti i libri godevano di una percentuale di forfait del 53%).