RISOLUZIONE N. 90/E

Direzione Centrale Normativa

Roma, 25 settembre 2012

OGGETTO: ***Interpello – Art. 11 legge 27/07/2000, n. 212 - Regime della forfetizzazione della resa ex art. 74, primo comma, lett. c), del D.P.R. n. 633/1972 ed art. 40 terzo e quarto comma, lett. b), del D.L. n. 331 del 1993***

Con l'istanza d'interpello di cui all'oggetto, concernente l'applicabilità dell'art. 74, primo comma, lett. c), del D.P.R. n. 633/1972 è stato esposto il seguente

QUESITO

ALFA è una società di diritto inglese, con sede a Londra, operante in qualità di editore, che non dispone in Italia di stabile organizzazione, non è identificata direttamente ex art. 35-ter del D.P.R. n. 633/1972 ed infine non ha nominato un rappresentante fiscale ai sensi dell'art. 17, terzo comma, dello stesso decreto.

La società riferisce di svolgere attività di vendita a distanza di giornali quotidiani, sotto forma di cessioni in abbonamento nei confronti di consumatori finali italiani.

Tutto ciò premesso, la società istante sottopone i tre seguenti quesiti:

1) Viene chiesto alla scrivente amministrazione di pronunciarsi circa l'applicabilità del regime di forfetizzazione della resa previsto dall'art 74, primo comma, lett. c), del D.P.R. n. 633 del 1972, agli editori comunitari - non residenti né

identificati in alcun modo in Italia – che pongono in essere vendite a distanza ovvero cessioni in abbonamento di giornali quotidiani nei confronti di consumatori finali italiani.

2) In caso di risposta positiva al precedente quesito, si chiede di conoscere il modo attraverso cui calcolare l'ammontare delle operazioni imponibili, vale a dire delle citate cessioni in abbonamento di giornali quotidiani - effettuate ai sensi dell'art. 40, comma 3, del D.L. n. 331 del 1993 - nei confronti dei predetti consumatori finali italiani. In particolare, si chiede se possa essere utilizzato come ammontare il valore forfetizzato delle cessioni in discussione.

3) L'istante precisa che i quesiti posti sono volti a stabilire il modo attraverso cui calcolare la soglia pari a 35.000 euro, prevista dall'art. 40, comma 4, lett. b) del D.L. n. 331 del 1993, per le vendite a distanza. Poiché al superamento di tale soglia conseguirebbe l'eventuale obbligo di registrarsi in Italia ex art. 35-ter oppure di provvedere alla nomina di un rappresentante fiscale, ai sensi dell'art. 17, terzo comma, del D.P.R. n. 633 del 1972.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In merito al primo quesito, la società istante sostiene l'applicabilità dell'art. 74, primo comma, lett. c), del D.P.R. n. 633 del 1972 anche nei confronti degli editori comunitari non registrati né identificati.

L'istante sostiene infatti che i corrispettivi possano essere quantificati in maniera forfettaria, applicando il regime semplificato previsto dal predetto art. 74, secondo cui il numero dei predetti giornali consegnati o spediti, anche in abbonamento, viene ridotto di una percentuale forfetizzata pari all'80 per cento. A tale proposito l'istante richiama la circolare n. 328 del 1997, laddove prevede specificamente l'applicazione della forfetizzazione delle resa alle cessioni in abbonamento.

Per quanto riguarda il secondo quesito, l’istante è del parere che la base imponibile sulla quale calcolare l’IVA, in caso sia superata la soglia di 35.000 euro prevista dall’art. 40, comma 4, lett. b), del D.L. n. 331/1993 (ovvero si sia optato per l’applicazione dell’imposta in Italia), debba essere ridotta, per i quotidiani, ad un ammontare forfetizzato pari al 20 per cento delle cessioni in abbonamento effettuate.

Per quanto riguarda il terzo quesito, l’istante ritiene che, al fine di determinare il momento in cui sorge, in capo al soggetto passivo nel Regno Unito, l’obbligo di identificazione ai fini dell’imposta sul valore aggiunto in Italia, si debba prendere a riferimento la base imponibile forfetizzata delle cessioni, calcolata nel modo di cui sopra.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In premessa si precisa che, anche se il quesito non risulta esposto con assoluta chiarezza, sembra evincersi che il medesimo riguardi le cessioni in abbonamento nei confronti di privati consumatori, di giornali o periodici commercializzati in Italia da un soggetto passivo comunitario.

La soluzione delle problematiche esposte comporta quindi la valutazione dei rapporti intercorrenti tra il regime speciale dell’editoria (art. 74, lett. c, del D.P.R. 633 del 1972) e quello delle vendite a distanza (art. 40 del D.L. n. 331 del 1993).

L’art. 74 del D.P.R. 633 del 1972 alla lett. c), prevede, per il commercio dei prodotti editoriali, l’applicazione del regime monofase, in cui l’imposta fa carico esclusivamente all’editore, cioè a colui che intraprende l’iniziativa economica editoriale.

L’imposta è dovuta sul prezzo di vendita al pubblico e può essere calcolata attraverso due metodi alternativi: 1) sul numero delle copie effettivamente vendute;

2) sul numero delle copie consegnate o spedite diminuito da una percentuale di forfetizzazione della resa.

Il secondo sistema prevede l'applicazione dell'imposta in modo semplificato. L'IVA, infatti, viene riscossa, non in base alle copie effettivamente vendute, ma in rapporto al numero dei prodotti consegnati o spediti, anche in abbonamento (così come specificato dalla circolare n. 328/E del 24 dicembre 1997 al punto 7.4, citata anche dall'istante), ridotto dell'80 per cento per i giornali quotidiani ed i periodici.

L'operatività di tale istituto, come già anticipato, deve essere coordinata con le diposizioni previste dagli artt. 17, terzo comma, e dall'art. 35-ter del D.P.R. n. 633/1972, nonché con le disposizioni dell'articolo 40 del D.L. 331 del 1993 che disciplinano la fattispecie dei beni spediti o trasportati in Italia dal cedente o per suo conto da un altro Stato membro (c.d. "*vendite a distanza*").

Infatti, le cessioni di beni mobili materiali, spediti o trasportati in Italia da parte del cedente comunitario, eseguite nei confronti di privati consumatori, sono soggette ad Iva in Italia (art. 40, comma 3, citato). Tuttavia, ai sensi del successivo comma 4, lett. b), le predette "*vendite a distanza*" di beni diversi da quelli soggetti ad accisa sono soggette ad IVA in Italia solo se viene superata la soglia di 35.000 euro su base annua ovvero in caso di opzione per la tassazione nel territorio dello Stato da parte del cedente comunitario.

Va inoltre precisato che le "*vendite a distanza*", con partenza da altro Stato membro e con destinazione dei beni in Italia, non costituiscono acquisti intracomunitari, ma cessioni interne (art. 40, comma 3, del D.L. n. 331 del 1993). In tal senso si è già espressa l'amministrazione finanziaria con Circolare n. 13 del 23 febbraio 1994 in cui**,** al punto 4.1. ha specificato che "*…l'introduzione dei beni nel territorio dello Stato non dà luogo ad un acquisto intracomunitario, ai sensi dell'art. 38 del decreto-legge, in capo al cedente comunitario; l'operazione in esame, infatti, è assunta ai fini tributari solo quale cessione interna al territorio dello Stato.*"

Dal coordinamento dei citati articoli deriva che il soggetto passivo comunitario, al superamento della soglia di 35.000 euro, deve identificarsi ai fini IVA in Italia, tramite la nomina di un rappresentante fiscale ovvero l'identificazione diretta (art. 17, terzo comma, e art. 35-ter del D.P.R. n. 633 del 1972), prima di procedere alle cessioni dirette a privati consumatori.

Per quanto riguarda le modalità di calcolo della citata soglia di euro 35.000, si rammenta che essa risulta determinata in applicazione di specifiche previsioni della Direttiva 2006/112/CE che, per i beni venduti tramite la particolare modalità del commercio a distanza, intendono evitare che gli acquisti di privati consumatori vengano deviati a favore di Stati membri che applicano aliquote più basse di altri.

Pertanto, il legislatore comunitario ha disposto che tali vendite scontino l'IVA del Paese del fornitore fino al superamento di una soglia che deve essere determinata dal legislatore del Paese di destinazione, compresa tra 35.000 e 1.000.000 euro; in caso di superamento, si applica l'imposta del Paese di destinazione (art. 34 della Direttiva 2006/12/CE).

La soglia in questione, come in precedenza ricordato, fissata dal legislatore italiano a 35.000 euro, non può quindi essere oggetto di "forfetizzazioni", come invece prospettato dall'istante, poiché la funzione della medesima è di assicurare condizioni eque di concorrenza tra i Paesi dell'Unione.

Quindi, l'obbligo di identificazione in capo al cedente comunitario scatterà al superamento della soglia di 35.000 euro, calcolata sulla base dei corrispettivi effettivamente percepiti.

Per quanto riguarda le modalità di assolvimento dell'imposta in Italia, si rammenta che la circolare n. 328 del 1997, al paragrafo 7.1.1., ha chiarito che per editore deve intendersi l'operatore che intraprende l'iniziativa economica editoriale, ovvero colui che si assume in concreto il rischio della realizzazione dell'opera per il successivo sfruttamento economico della stessa.

In particolare, nell'ipotesi – simile a quella rappresentata nel presente interpello poiché riferita ad un soggetto estero - in cui la stampa della pubblicazione sia commessa da un operatore non residente nel territorio dello Stato ad un soggetto residente, per la successiva commercializzazione, la citata circolare precisa che il soggetto passivo va identificato alternativamente: 1) nel rappresentante della stabile organizzazione in Italia dell'operatore estero; 2) in mancanza, nel rappresentante fiscale nominato ai sensi dell'art. 17 del D.P.R. n. 633 del 1972; 3) nell'ipotesi in cui non risulti costituita una stabile organizzazione, né sia nominato un rappresentante fiscale, nel cessionario che acquista i prodotti editoriali nell'esercizio di impresa, arti o professioni, per la successiva commercializzazione.

Inoltre, al paragrafo 7.1.3. la circolare citata specifica che per gli acquisti intracomunitari:

a) se i beni non sono destinati alla successiva commercializzazione, l'IVA è dovuta dal cessionario sulla base del prezzo di vendita al pubblico nel territorio dello Stato e non è detraibile;

b) se i beni sono destinati alla successiva commercializzazione, l'IVA è dovuta dal cessionario sulla base del prezzo di vendita al pubblico, applicando la forfetizzazione della resa per i giornali quotidiani e per i periodici.

Sulla base di quanto sopra richiamato, si ritiene che il soggetto passivo comunitario identificato in Italia – per obbligo di legge o per scelta - che effettua la vendita a distanza di prodotti editoriali - quindi che commercializza di fatto i prodotti editoriali in Italia - sia obbligato all'assolvimento dell'imposta con il metodo del monofase.

L'IVA è quindi dovuta dal soggetto passivo identificato sulla base del prezzo di vendita al pubblico, con facoltà di applicare il meccanismo della resa forfettaria.

L'imposta deve essere assolta con le modalità previste dall'art. 74 del D.P.R. n. 633 del 1972 e dal relativo decreto di attuazione (D.M. 9 aprile 1993).

Pertanto, nel caso in esame, non essendoci un cessionario - soggetto passivo (poiché siamo in presenza di vendita diretta a privati), sarà il soggetto non residente in qualità di editore – identificatosi in Italia ai fini del tributo - a versare l'imposta, eventualmente con le particolari modalità connesse alla forfetizzazione della resa.

Inoltre, non essendosi realizzata la fattispecie tipica dell'acquisto intracomunitario, come ricordato in precedenza, l'istante non sarà tenuto alla compilazione degli elenchi riepilogativi delle operazioni intracomunitarie.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati nella presente risoluzione vengano applicati con uniformità.

IL DIRETTORE CENTRALE