

IVA

Variazione Iva nel regime speciale dell'editoria

di Marco Peirolo

Le società editrici che applicano il **regime speciale monofase**, di cui all'[articolo 74, comma 1, lett. c\), D.P.R. 633/1972](#), possono recuperare l'Iva mediante la procedura di variazione in diminuzione dell'imponibile e dell'imposta di cui all'[articolo 26, comma 2, dello stesso D.P.R. 633/1972](#) in caso di **insolvenza del cliente**.

È il chiarimento fornito dall'Agenzia delle Entrate nella [risposta all'interpello n. 155 del 22 maggio 2019](#).

Il caso si riferisce ad una **società editrice** che, in base ad un **contratto di distribuzione**, ha affidato ad una società la **diffusione e distribuzione** dei suoi prodotti editoriali alle **edicole** localizzate su tutto il territorio nazionale.

Nello specifico, la **consegnna delle pubblicazioni al distributore avviene in conto vendita** e, a sua volta, il **distributore consegna le pubblicazioni** in conto vendita alle imprese di distribuzione locale e, queste ultime, a loro volta, consegnano le pubblicazioni in conto vendita agli edicolanti, secondo lo schema commerciale tipico del settore della stampa quotidiana e periodica.

Le **copie invendute vengono rese dagli edicolanti ai distributori locali** e, da questi, al distributore che, infine, le riconsegna alla società editrice ed effettua il pagamento delle copie vendute (al netto degli sconti previsti).

In merito alle **modalità di applicazione dell'Iva**, la società editrice ha applicato il regime monofase basato sulla **forfetizzazione della resa**, che implica la liquidazione dell'imposta in funzione del numero delle copie consegnate, ridotta del 70% per i libri e dell'80% per i giornali quotidiani e i periodici e con scorporo dell'Iva calcolata con l'aliquota ridotta del 4%.

Il quesito rivolto all'Agenzia è se, in caso di **regime speciale per l'editoria**, nell'ipotesi di **mancato pagamento in tutto o in parte, a causa di procedure concorsuali**, possa trovare applicazione l'[articolo 26, comma 2, D.P.R. 633/1972](#), che prevede la possibilità di **"portare in detrazione ai sensi dell'articolo 19 l'imposta corrispondente alla variazione, registrandola a norma dell'articolo 25"**.

Ad avviso della società editrice, la **procedura di variazione** – siccome applicabile nel momento in cui l'operazione viene meno in tutto o in parte per il mancato pagamento da parte del cliente – deve ritenersi applicabile anche nel caso di specie, in cui l'imposta è stata

determinata mediante il **regime speciale**.

In altre parole, il mancato pagamento causato dal fallimento del distributore **pone nel nulla l'operazione ai fini Iva**, restando impregiudicato il diritto alla variazione in capo alla società editrice **indipendentemente dalle modalità convenzionali con cui viene liquidata l'imposta**.

L'operazione, per effetto del mancato pagamento da parte del distributore, si è **sostanzialmente annullata ai fini dell'Iva**, con la conseguenza che la società editrice – che è **l'unico soggetto passivo d'imposta in applicazione del regime monofase** – può attivare la variazione *ex articolo 26, comma 2, D.P.R. 633/1972* per recuperare l'imposta versata. In caso contrario, graverebbe in capo all'unico soggetto passivo del regime speciale un'imposta a fronte del mancato incasso del corrispettivo.

In passato, l'Amministrazione finanziaria **ha ammesso la possibilità di effettuare la variazione in diminuzione nelle ipotesi in cui l'imposta dovuta dall'editore sia determinata in base alle copie vendute** (*circolare 328/1997*, § 7.5.3), per cui si pone l'esigenza di verificare se la stessa procedura sia applicabile in caso di **opzione per il metodo della forfettizzazione della resa**.

Sul punto, l'Agenzia ha osservato che, al pari del criterio delle copie vendute, quello della forfettizzazione della resa **non presenta caratteristiche tali da escludere la procedura in esame nell'ipotesi di sopraggiunta insolvenza del cliente**, evidenziando, al riguardo, che il citato *articolo 26, comma 2, D.P.R. 633/1972* trova fondamento nell'*articolo 90, par. 1, Direttiva 2006/112/CE*, che nei casi di **annullamento, recesso, risoluzione, non pagamento totale o parziale e riduzione di prezzo** dopo che l'operazione è stata effettuata, obbliga gli Stati membri a procedere alla **riduzione della base imponibile** e, quindi, dell'importo dell'Iva dovuta dal soggetto passivo ognialvolta, successivamente alla conclusione di un'operazione, il corrispettivo non venga totalmente o parzialmente percepito dal soggetto passivo.

Secondo la **Corte di giustizia**, “*ammettere la possibilità per gli Stati membri di escludere qualsiasi riduzione della base imponibile dell'Iva sarebbe contrario al principio di neutralità dell'Iva, da cui deriva in particolare che, nella sua qualità di collettore d'imposta per conto dello Stato, l'imprenditore dev'essere sgravato interamente dell'onere dell'imposta dovuta o pagata nell'ambito delle sue attività economiche a loro volta soggetto a Iva*” (*sentenza 23 novembre 2017, C-246/16, Di Maura*).

Con riguardo al **regime speciale monofase** in commento, pertanto, **la variazione deve ritenersi ammessa anche nel caso in cui l'imposta dovuta dalla società editrice è determinata con il criterio della forfettizzazione della resa**.

La scelta di tale criterio - laddove possibile - **non deroga ai principi sostanziali di effettività e neutralità che disciplinano l'Iva**, che legittimano, pertanto, il **recupero dell'imposta monofase già assolta sul prezzo di vendita al pubblico del prodotto editoriale, qualora venga meno, a posteriori, ai sensi dell'*articolo 26 D.P.R. 633/1972*, la cessione dei prodotti editoriali da parte dell'editore**.

Considerato, però, che nel caso in esame **l'imposta è determinata sulla base del prezzo di vendita** al pubblico in relazione al **numero delle copie consegnate o spedite** diminuito a titolo di forfetizzazione della resa, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che, ai fini della variazione dell'imposta, occorre adottare un criterio che evidensi il rapporto tra l'imposta versata dalla società editrice (sulla base del prezzo di vendita al pubblico) e l'effettivo credito da essa vantato (diverso dal prezzo di vendita al pubblico) rimasto definitivamente insoddisfatto.

In tali casi, pertanto, la variazione dell'imposta deve ritenersi ammessa nei limiti del **rapporto tra l'importo effettivamente a credito dell'editore e quello definitivamente non soddisfatto a seguito della procedura concorsuale rimasta infruttuosa**.

Seminario di specializzazione

LA COMPILAZIONE DEL QUADRO RW 2019

[Scopri le sedi in programmazione >](#)