

La definizione di periodici e libri ai fini del regime speciale IVA editoria e dell'aliquota agevolata

di Paolo Stella Monfredini (*)

Ai fini dell'applicazione del regime speciale monofase IVA e dell'aliquota IVA agevolata del 4%, l'Agenzia delle entrate ritiene che la registrazione dei prodotti editoriali come pubblicazioni costituisca una condizione necessaria ma non sufficiente per identificare un periodico. In particolare l'Amministrazione finanziaria, argomentando che non è previsto alcun controllo in merito al contenuto della pubblicazione da parte del Tribunale in sede di registrazione, ritiene che sia altresì necessario che il bene possieda caratteristiche tali da poterlo identificare come periodico. Tali requisiti sono identificati nella presenza di un contenuto divulgativo e nel collegamento della pubblicazione con scadenze fisse (settimanali, mensili, trimestrali, ecc.). Anche in relazione ai libri, per i quali non è prevista alcuna registrazione preventiva, l'Agenzia delle entrate ritiene necessaria la presenza di un contenuto con funzione divulgativa e scientifica. L'interpretazione assunta dall'Agenzia delle entrate non sembra però trovare riscontro nella lettera della norma e appare inoltre in contrasto con l'intenzione del legislatore.

1. Premessa

L'art. 74, comma 1, lett. c), del D.P.R. n. 633/1972 prevede un particolare **regime speciale monofase IVA** per il commercio di giornali quotidiani, di periodici, di libri, dei relativi supporti integrativi e di cataloghi.

Unico **soggetto passivo** di imposta è l'**editore** che liquidando e versando l'IVA sulla base del prezzo di vendita al pubblico del prodotto editoriale, rende i **successivi passaggi** degli stessi prodotti lungo la catena distributiva formata da editori - distributori - rivenditori - lettori, **operazioni non imponibili** di cui al terzo comma dell'art. 2 del D.P.R. n. 633/1972 (1) (sostanzialmente operazioni fuori campo IVA).

In relazione ai **periodici**, l'Amministrazione finanziaria, con la R.M. n. 88/E del 19 giugno 2000, ha affermato che per essere considerati

tali, oltre alla **necessaria registrazione** degli stessi ai sensi della Legge 8 febbraio 1948, n. 47, è ulteriormente richiesta la presenza congiunta del requisito della cadenza periodica e del possesso di un contenuto divulgativo.

Anche in relazione ai **libri**, per i quali non è prevista invece alcuna registrazione preventiva ai sensi della Legge n. 47/1948, la R.M. n. 88/E del 19 giugno 2000 ha affermato che devono possedere una funzione divulgativa e scientifica.

I requisiti indicati sono stati da ultimo confermati dalla circolare dell'Agenzia delle entrate n. 23/E del 24 luglio 2014.

L'interpretazione assunta dall'Agenzia delle entrate, come si avrà modo di illustrare, non sembra però trovare riscontro nella lettera della Direttiva comunitaria e della norma nazionale e, al contempo, non pare essere coerente con l'in-

(*) Dottore Commercialista e Revisore legale. Studio Societario - Tributario Stella Monfredini, Cremona-Milano.

(1) Ciò in virtù del disposto di cui all'art. 74, comma 2, D.P.R. n. 633/1972.

tenzione del legislatore, così come desumibile dai vari interventi che hanno interessato la norma in questione.

2. Periodici

La circolare n. 23/E del 24 luglio 2014 definisce i periodici quali **prodotti editoriali registrati come pubblicazioni** ai sensi della Legge n. 47/1948, compresi quelli per i quali non può farsi riferimento al requisito della registrazione presso la cancelleria del Tribunale in quanto esonerati da tale adempimento (ad esempio le pubblicazioni di provenienza estera). Inoltre la stessa circolare specifica che si considerano periodici quei prodotti che presentano il requisito della **cadenza periodica** ed hanno **contenuto divulgativo**.

La definizione di periodici contenuta nella circolare in esame ribadisce quanto già indicato dall'Amministrazione finanziaria con la R.M. n. 88/E del 19 giugno 2000 (2); con la risoluzione citata, l'Amministrazione finanziaria, argomentando che non è previsto **alcun controllo in merito al contenuto della pubblicazione** da parte del Tribunale in sede di registrazione, ha ritenuto che fosse altresì necessario che il bene possedesse caratteristiche tali da poterlo identificare come periodico. Tali requisiti (per i periodici) furono identificati dall'Amministrazione finanziaria nella presenza di un contenuto divulgativo e nel collegamento della pubblicazione con scadenze fisse (settimanali, mensili, trimestrali, ecc.).

Si evidenzia che viceversa, con la precedente C.M. n. 328/E del 24 dicembre 1997 del Ministero delle Finanze, era stata fornita una definizione di periodici che non contemplava la necessaria presenza di un contenuto divulgativo.

Nella circolare in esame si precisava infatti che per periodici devono intendersi i "prodotti editoriali registrati come pubblicazioni ai sensi

della Legge 8 febbraio 1948, n. 47 e successive modificazioni; si mette in evidenza che nel testo novellato è stata utilizzata l'espressione ampia **'prodotti editoriali'**, atta a ricomprendere ogni bene che 'de iure condito' possa essere qualificato come tale a seguito di eventuali riforme normative intese ad estendere la nozione di pubblicazione, attualmente limitata ai prodotti cartacei e viceversa ad escludere che, in base alla vigente normativa, siano considerati prodotti editoriali beni merceologicamente diversi".

Si può pertanto affermare che, a decorrere dal 2000 (3), l'Amministrazione finanziaria ritiene necessario che i periodici, oltre alla registrazione di cui all'art. 5 della Legge n. 47/1948 e alla pubblicazione con scadenze fisse, posseggano contenuti divulgativi per essere considerati tali ai fini dell'applicazione del regime speciale IVA editoria e dell'aliquota del 4%.

Tale posizione merita di essere approfondita.

2.1. Direttiva comunitaria

La Direttiva 92/77/CEE del Consiglio del 19 ottobre 1992 ha introdotto nella Sesta Direttiva il principio secondo cui gli Stati membri hanno la facoltà di adottare una o due **aliquote ridotte** rispetto a quella ordinaria, solo in relazione ai **beni** e alle tipologie di **prestazioni specificamente individuati** dalle Direttive stesse.

Il legislatore comunitario ha tracciato un perimetro di operazioni assoggettabili ad aliquote ridotte, lasciando però all'autonomia degli Stati membri la facoltà di individuare, entro tale perimetro, le operazioni che possono beneficiare delle aliquote IVA agevolate.

Il principio sopra illustrato è tuttora presente nella Direttiva 2006/112/CE del 28 novembre 2006 ("Direttiva IVA"), che ha abrogato e sostituito la Sesta Direttiva.

In relazione al settore editoriale, nella sua formulazione iniziale, la Sesta Direttiva non conte-

(2) Il Ministero delle Finanze, con la R.M. n. 88/E, è giunto alla conclusione che l'agenda "Smemoranda", avente funzione sia di libro che di diario-agenda scolastico, non può applicare l'aliquota ridotta del 4%, in quanto non appare riconducibile alla categoria dei periodici per l'assenza di talune caratteristiche essenziali, quali il contenuto divulgativo e il collegamento della pubblicazione con scadenze fisse (settimanali, mensili, trimestrali etc...). Al contempo la risoluzione ha escluso la possibilità di considerare l'agenda in esame un libro per l'assenza di un contenuto divulgativo e scientifico. In senso contrario, si segnala la sentenza n. 92/11/08 della Comm. trib. reg. Milano, che ha riconosciuto il diritto ad applicare l'aliquota ridotta del 4% alle cessioni di carta occorrente per la stampa delle agende. Nelle motivazioni della sentenza si può leggere che la ritenuta applicabilità da parte dell'appellante [Agenzia delle entrate

N.d.A.] dell'aliquota del 20% alla fattispecie in esame è chiamato, principalmente, alla mancanza, peraltro non sufficientemente dimostrata per le agende in questione, dei requisiti del contenuto divulgativo e del collegamento della pubblicazione con scadenza fissa, come da disposizione ministeriale n. 88/E del 19 giugno 2000 riferita ad altro non uguale prodotto, almeno da quanto si evince in atti, non risulta tale da poter superare le ragioni che hanno sorretto la decisione della Commissione provinciale, al fine della riconduzione della fattispecie stessa nell'ambito delle disposizioni agevolative IVA ex art. 74 del D.P.R. n. 633/1972; ragioni che si sostanziano nel riconoscimento di operazioni afferenti i periodici e ricomprendenti anche la carta occorrente per la relativa stampa.

(3) R.M. n. 88/E del 19 giugno 2000.

neva alcuna previsione al riguardo. La facoltà per gli Stati membri di applicare aliquote ridotte in relazione ad alcune tipologie di prodotti editoriali è stata introdotta il 1° gennaio 1993, con l'entrata in vigore della citata Direttiva 92/77/CEE (4).

Successivamente l'elenco di **prodotti editoriali** per i quali gli Stati membri possono prevedere l'applicazione di un'aliquota ridotta è stato fedelmente trasposto nella Direttiva IVA, con alcune minime modifiche e integrazioni. Attualmente la formulazione dell'elenco ricomprende la fornitura di "libri su **qualsiasi tipo di supporto fisico**, inclusi quelli in locazione nelle biblioteche (compresi gli stampati, i fogli illustrativi ed il materiale stampato analogo, gli album, gli albumi da disegno o da colorare per bambini, la musica stampata o manoscritta, le mappe e le carte idrografiche o altri tipi di carte), giornali e periodici, escluso il materiale interamente od essenzialmente destinato alla pubblicità".

Nell'elenco pertanto sono compresi prodotti non necessariamente dotati di carattere scientifico, divulgativo o di approfondimento culturale, quali "gli stampati, i fogli illustrativi ed il materiale stampato analogo, gli album, gli albumi da disegno o da colorare per bambini".

Si evidenzia a tal fine che, nell'interpretazione fornita dall'Amministrazione finanziaria italiana, i **prodotti editoriali privi di contenuto divulgativo e scientifico**, sono sostanzialmente ricondotti alla categoria dei "cataloghi": la circolare n. 25/E del 24 luglio 2014 (al pari di quanto previsto dalla C.M. n. 328/E del 24 dicembre 1997) include infatti in tale categoria i prodotti editoriali costituiti dal punto di vista redazionale dagli **elenchi di beni e prezzi**, dalle **comunicazioni di natura commerciale**, dai **dépliants**, dagli **opuscoli** e simili avente funzione meramente pubblicitaria e promozionale.

I cataloghi possono accedere al regime speciale IVA di cui all'art. 74, comma 1, lett. c), del D.P.R. n. 633/1972, ma non possono godere dell'aliquota agevolata del 4% (5).

La C.M. n. 328/E del 24 dicembre 1997 ha precisato che per i cataloghi registrati ai sensi della Legge 8 febbraio 1948, n. 47 e aventi i requisiti oggettivi dei periodici, restano viceversa applicabili le disposizioni previste per tale categoria.

2.2. Normativa nazionale

Nella sua formulazione originaria il D.P.R. n. 633/1972 non conteneva alcuna previsione in materia di aliquota agevolata per i prodotti editoriali.

Tale previsione è stata introdotta con le modifiche all'Allegato A del D.P.R. n. 633/1972, apportate dalla Legge n. 889 del 22 dicembre 1980, in forza delle quali è stata disposta l'applicazione dell'**aliquota ridotta al 2%** (6) per "libri, compresi quelli di antiquariato; edizioni musicali a stampa, carte geografiche; materiali audiovisivi e strumenti musicali per uso didattico; periodici aventi carattere prevalentemente politico o sindacale o culturale o sportivo".

Con il D.M. 28 febbraio 1985, il legislatore ha modificato la predetta elencazione, eliminando il requisito del "**carattere prevalentemente politico o sindacale o culturale o sportivo**" previsto in relazione ai periodici, riformulandola con l'inclusione di alcune ulteriori tipologie di prodotti (7).

Successivamente a tale modifica, l'elencazione contenuta nel D.P.R. n. 633/1972 è stata più volte integrata e rielaborata (8), fino all'ultima modifica che è stata apportata con la Legge n. 388 del 23 dicembre 2000. In forza della quale, dal 1° gennaio 2001, è stata introdotta l'attuale formulazione dell'elenco di cui al punto 18, Parte

(4) Tale Direttiva ha integrato la Sesta Direttiva introducendo la possibilità di assoggettare al beneficio in esame la "fornitura di libri, inclusi quelli in locazione nelle biblioteche (compresi gli stampati, i foglietti illustrativi ed altro materiale stampato analogo, libri da disegno o libri da colorare per bambini, musica stampata o manoscritta, mappe e altre carte idrografiche o altri), giornali e periodici, diversi dal materiale interamente od essenzialmente destinato alla pubblicità".

(5) Fanno eccezione i cataloghi di informazione libraria che applicano l'aliquota del 4%.

(6) Attualmente del 4%.

(7) Il testo emendato così recitava: "periodici, libri, edizioni musicali a stampa e carte geografiche; carta occorrente per la stampa degli stessi e degli atti e pubblicazioni della Camera dei deputati e del Senato della Repubblica".

(8) Una prima modifica è stata introdotta con D.L. n. 692

del 2 marzo 1989 (convertito dalla Legge n. 154 del 27 aprile 1989), che ha inserito nell'elencazione anche i giornali quotidiani e i servizi di legatoria relativi ai prodotti editoriali elencati dalla norma. Successivamente, con Legge n. 515 del 10 dicembre 1993, alla predetta elencazione è stato aggiunto il "materiale tipografico, attinente le campagne elettorali". In seguito, il D.L. n. 328 del 1° ottobre 1997 (convertito dalla Legge n. 410 del 29 novembre 1997) ha previsto, da un lato, l'estensione dell'aliquota ridotta anche ai notiziari, quotidiani e ai dispacci delle agenzie di stampa, dall'altro, ha escluso dall'applicazione di tale beneficio i giornali e periodici pornografici e i cataloghi diversi da quelli di informazione libraria, nonché il materiale tipografico e simile attinente alle campagne elettorali che non sia "commissionato dai candidati o dalle liste degli stessi o dai partiti o dai movimenti di opinione politica".

Seconda, della Tabella A, allegata al D.P.R. n. 633/1972 (9).

L'attuale formulazione dell'elenco non contiene alcun riferimento alla necessità che, per beneficiare dell'applicazione dell'IVA al 4% i prodotti ivi indicati posseggano specifici contenuti divulgativi o scientifici.

Allo stesso modo l'art. 74, comma 1, lett. c), del D.P.R. n. 633/1972 precisa che per periodici si intendono i prodotti editoriali registrati come pubblicazioni ai sensi della Legge 8 febbraio 1948, n. 47 e successive modificazioni.

L'art. 1 della Legge 8 febbraio 1948, n. 47, intitolato "Definizione di stampa o stampato", precisa che "sono considerate **stampe o stampati**, ai fini di questa legge, tutte le riproduzioni tipografiche o comunque ottenute con mezzi meccanici o fisico-chimici, in qualsiasi modo destinate alla pubblicazione". Mentre l'art. 5 della stessa Legge, in tema di registrazione, afferma che "nessun giornale o periodico può essere pubblicato se non sia stato registrato presso la cancelleria del Tribunale, nella cui circoscrizione la pubblicazione deve effettuarsi".

Non pare, quindi, che l'interpretazione assunta dall'Agenzia delle entrate a decorrere dall'emanazione della R.M. 88/E del 19 giugno 2000, trovi riscontro nella lettera della norma; è noto, infatti, come l'interpretazione letterale costituisca, in base all'art. 12 delle preleggi, il criterio ermeneutico di riferimento principale.

L'interpretazione accreditata dalla R.M. 88/E del 19 giugno 2000, e ribadita da ultimo dalla circolare n. 23/E del 24 luglio 2014, appare inoltre in contrasto con l'intenzione del legislatore, così come desumibile dai vari interventi che hanno interessato la norma in questione. Il legislatore italiano ha infatti attribuito rilevanza alle caratteristiche contenutistiche di prodotti menzionati nell'elenco solo al fine di introdurre **specifiche e limitate eccezioni** all'applicazione dell'**aliquota agevolata**. Tali eccezioni riguardano i "giornali e periodici pornografici" nonché i "cataloghi diversi da quelli di informazione libraria". Inoltre, nel febbraio del 1985, è stato eliminato il riferimento, previsto dall'originaria formulazione, ai requisiti contenutistici positivi dei periodici ("carattere prevalentemente

politico o sindacale o culturale o sportivo"); il che induce a ritenere che il legislatore abbia inteso sganciare l'applicazione dell'IVA ridotta da qualsiasi connotazione contenutistica dei prodotti editoriali.

La stessa definizione di prodotto editoriale contenuta nella Legge 7 marzo 2001, n. 62 intitolata "nuove norme sull'editoria e sui prodotti editoriali" e modifiche alla Legge 5 agosto 1981 n. 416" non richiama contenuti di natura divulgativa e scientifica. L'art. 1 di detta Legge stabilisce infatti che "per prodotto editoriale, ai fini della presente legge, si intende il prodotto realizzato su **supporto cartaceo**, ivi compreso il libro, o su **supporto informatico**, destinato alla pubblicazione o, comunque, alla diffusione di informazioni presso il pubblico con ogni mezzo, anche **elettronico**, o attraverso la **radiodiffusione** sonora o televisiva, con esclusione dei prodotti discografici o cinematografici"... "Al prodotto editoriale si applicano le disposizioni di cui all'articolo 2 della Legge 8 febbraio 1948, n. 47. Il prodotto editoriale diffuso al pubblico con periodicità regolare e contraddistinto da una testata costituente elemento identificativo del prodotto, è sottoposto, altresì, agli obblighi previsti dall'articolo 5 della medesima Legge n. 47 del 1948".

Segnatamente quindi è richiesto che il prodotto sia semplicemente destinato alla pubblicazione o, comunque, alla diffusione di informazioni presso il pubblico.

3. Libri

La definizione di libri contenuta nella circolare n. 23/E del 24 luglio 2014 comprende tutti i lavori dell'arte libraria di qualsiasi dimensione, anche se solo illustrati o di carattere informativo, che si caratterizzano per avere una **funzione divulgativa e scientifica**.

Sono da ritenere soggetti alla particolare disciplina anche le **ristampe** di libri di antiquariato, i **libri d'arte**, compresi quelli editi in occasione di mostre, i libri di **immagini** e quelli per **bambini** in genere. Rientrano inoltre nella categoria dei libri **tutti gli estratti** che sono costituiti da una parte ben definita di una composizione libraria, o di una pubblicazione periodica, ripro-

(9) Che ricomprende "giornali e notiziari quotidiani, dispacci delle agenzie di stampa, libri, periodici, anche in scrittura braille e su supporti audio-magnetici per non vedenti e ipovedenti, ad esclusione dei giornali e periodici pornografici e dei cataloghi diversi da quelli di informazione libraria, edizioni musicali a stampa e carte geografiche, compresi i globi stam-

pati; carta occorrente per la stampa degli stessi e degli atti e pubblicazioni della Camera dei deputati e del Senato della Repubblica; materiale tipografico e simile attinente alle campagne elettorali se commissionato dai candidati o dalle liste degli stessi o dai partiti o dai movimenti di opinione politica".

ducente, di regola, un'opera dell'ingegno, a differenza della categoria dei *depliants*, degli opuscoli e simili, aventi, funzione meramente pubblicitaria e promozionale (10), che, come è già stato illustrato, rientrano nella categoria dei cataloghi.

Anche in questo caso - come per i periodici - è stata la R.M. 88/E del 19 giugno 2000, a introdurre per i libri il necessario possesso del requisito della funzione divulgativa e scientifica.

Per i libri pertanto l'Agenzia delle entrate ritiene sia necessaria la presenza di un duplice funzione: divulgativa e scientifica.

La C.M. n. 328/E del 24 dicembre 1997, precisando che potevano considerarsi libri tutti i lavori dell'arte libraria, di qualsiasi dimensione, anche se solo illustrati o di carattere informativo, purché stampati, aveva fornito una nozione di libri diversa, in cui non erano previste precise caratteristiche di contenuti divulgativi e scientifici.

Per completezza si segnala che la Direttiva del Consiglio 2009/47/CE del 5 maggio 2009 ha modificato il numero 6 dell'allegato III della Direttiva IVA (contenente l'elenco delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi che possono essere assoggettate ad aliquota IVA ridotta), che adesso contempla la fornitura di libri "su qualsiasi supporto fisico". Con la risoluzione n. 223/E del 2009 l'Agenzia delle entrate ha quindi riconosciuto che, in conformità alla Direttiva 2009/47 CE del Consiglio, l'aliquota del 4% è consentita per la fornitura di libri su qualsiasi tipo di supporto fisico (e pertanto anche ai libri registrati su CD, CD-Rom, o qualsiasi supporto fisico analogo che riproduca essenzialmente le stesse informazioni contenute nei libri stampati) (11).

L'interpretazione assunta dall'Agenzia delle Entrate, a parere dello scrivente, risulta essere ulteriormente indebolita dall'introduzione, effettuata ad opera della Legge di stabilità 2015, dell'**aliquota IVA del 4% per gli e-book**.

L'art. 1, comma 667, Legge 23 dicembre 2014, n. 190, in vigore dal 1° gennaio 2015, precisa infatti che "Ai fini dell'applicazione della tabella A, parte II, numero 18), allegata al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni

(ovvero dell'applicazione dell'aliquota IVA del 4% N.d.A.), sono da considerare libri tutte le pubblicazioni identificate da codice ISBN e veicolate attraverso qualsiasi supporto fisico o tramite mezzi di comunicazione elettronica".

Come si nota, anche in questo caso, nessun requisito di contenuto divulgativo e/o scientifico è richiesto, limitandosi la norma a richiamare tutte le **pubblicazioni identificate da codice ISBN**.

Il codice ISBN - *International Standard Book Number* - è un numero che identifica a livello internazionale in modo univoco e duraturo un **titolo o una edizione** di un titolo di un determinato editore. Oltre a identificare il libro, si attribuisce a tutti quei prodotti creati per essere utilizzati come libro. Possono richiederlo: le case editrici, enti/fondazioni pubblici o privati che hanno una produzione editoriale e autori che intendono autopubblicare le proprie opere (*authorpublishing*). L'ISBN - a partire dal 1° gennaio 2007 - è formato da un codice di 13 cifre, suddivise in 5 parti dai trattini di divisione.

A partire da un codice ISBN si può generare il codice a barre a esso collegato (12).

Si possono pertanto, e a maggior ragione, ribadire in questa sede le considerazioni svolte in relazione al contenuto divulgativo dei periodici, giungendo alle medesime conclusioni.

4. E-book, giornali e periodici on-line

Le **pubblicazioni** (siano esse libri o giornali e periodici) **diffuse telematicamente (on-line)** sono considerate ai fini IVA **prestazioni di servizi** al pari di tutte le operazioni rientranti nel cosiddetto **commercio elettronico diretto**.

L'Agenzia delle entrate è intervenuta con risoluzione 30 settembre 2003, n. 186/E a chiarire che le suddette operazioni, per le ragioni indicate, non possono rientrare nel regime speciale IVA editoria di cui all'art. 74, primo comma, lett. c) del D.P.R. n. 633/1972, né possono fruire dell'aliquota IVA agevolata del 4% di cui al n. 18 della Tabella A, parte II allegata allo stesso D.P.R. n. 633/1972 (Decreto IVA).

Il legislatore nazionale è però intervenuto, con la Legge di stabilità 2015 (precisamente con il già citato art. 1, comma 667, Legge 23 dicembre

(10) Per l'Agenzia delle entrate restano esclusi dalla nozione di libri, i prodotti editoriali costituiti dai diari scolastici, gli atti o relazioni e bilanci di enti e società e quelli che si presentano oggettivamente costituiti, dal punto di vista redazionale, da una mera serie di elenchi di beni, di prezzi e di altre comunicazioni di natura commerciale.

(11) Restano esclusi dall'applicazione del regime speciale e dell'aliquota del 4% i supporti fisici che riproducono esclusivamente suoni e voci (CD musicale), senza alcun collegamento ad un libro stampato.

(12) Informazioni tratte dal sito www.isbn.it.

2014, n. 190), a introdurre l'**aliquota agevolata del 4% ai soli e-book**; con il disegno di Legge di stabilità 2016 (approvata dal Consiglio dei Ministri il 15 ottobre 2015) si intende prevedere un ulteriore ampliamento dell'applicazione dell'aliquota IVA ridotta del 4% **anche ai giornali e periodici on-line**.

Alla luce della novella prevista dal disegno di Legge di stabilità 2016, il testo dell'art. 1, comma 667, della Legge 23 dicembre 2014 n. 190, verrebbe ad assumere il seguente contenuto: "Ai fini dell'applicazione della tabella A, parte II, numero 18), allegata al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni, sono da considerare giornali, notiziari, quotidiani, dispacci delle agenzie di stampa, libri e periodici, tutte le pubblicazioni identificate da codice ISBN (13) o ISSN e veicolate attraverso qualsiasi supporto fisico o tramite mezzi di comunicazione elettronica".

L'**ISSN** è la sigla di "*International Standard Serial Number*", o "Numero internazionale normalizzato delle pubblicazioni in serie"; identifica periodici, riviste, giornali, annuari, collane monografiche e tutte le altre tipologie di pubblicazioni in serie (14)(15).

Ora, se appare chiara l'intenzione del legislatore nazionale al sostegno della lettura, altrettanto evidente risulta essere la "forzatura" della Direttiva comunitaria.

La Commissione Europea infatti il 6 settembre 2013 ha proposto ricorso contro la Francia avanti la Corte di Giustizia UE (causa C-479/13) e il successivo 18 settembre ha adottato lo stesso comportamento contro il Lussemburgo (causa C-502/13), rei di aver introdotto un'aliquota IVA agevolata per la fornitura di libri elettronici

(precisamente del 7% dal 1° gennaio 2012, ridotta al 5,5% dal 1° gennaio 2013, per la Francia e del 3% dal 1° gennaio 2012 per il Lussemburgo).

A fronte di tali ricorsi, la Corte di Giustizia UE ha bocciato con sentenza del 5 marzo 2015 l'IVA agevolata per gli *e-book* introdotta dalla Francia e dal Lussemburgo.

Per capire i motivi della bocciatura è necessario richiamare i principi descritti al precedente paragrafo 2.1.

Si è già segnalato che il legislatore comunitario ha tracciato un perimetro di operazioni assoggettabili ad aliquote ridotte, lasciando però all'autonomia degli Stati membri la facoltà di individuare, entro tale perimetro, le operazioni che possono beneficiare delle aliquote IVA agevolate.

Gli Stati membri, da un lato, non possono applicare le aliquote ridotte a tipologie di beni e prestazioni che non rientrino nella cornice disegnata dalla normativa comunitaria; dall'altro lato, fermo il rispetto del principio di neutralità fiscale, possono prevedere il beneficio soltanto per alcune di tali tipologie, escludendone invece altre.

L'elenco di **prodotti editoriali** per i quali gli Stati membri possono prevedere l'applicazione di un'aliquota ridotta ricomprende attualmente la fornitura di "libri su **qualsiasi tipo di supporto fisico**, inclusi quelli in locazione nelle biblioteche (compresi gli stampati, i fogli illustrativi ed il materiale stampato analogo, gli album, gli albumi da disegno o da colorare per bambini, la musica stampata o manoscritta, le mappe e le carte idrografiche o altri tipi di carte), gior-

(13) La definizione di ISBN - International Standard Book Number - è stata fornita precedentemente. Per maggiori informazioni si rimanda al sito www.isbn.it.

(14) L'ISSN è assegnato al titolo di una pubblicazione in serie, reso unico in forma di "titolo-chiave" al momento dell'attribuzione del codice; a tale titolo-chiave il codice è strettamente associato con un preciso rapporto di univocità. La pubblicazione potrà cambiare editore, luogo di pubblicazione, periodicità, potrà essere citata in maniere diverse, ma lo stesso codice ISSN la identificherà in modo inequivocabile. Alle sezioni, sotto-serie o supplementi di un seriale che abbiano propria numerazione, ovvero a seriali editi in lingue diverse, vengono attribuiti ISSN differenti. Uno stesso seriale pubblicato su supporti differenti (stampa, *on-line*, elettronico, magnetico, ecc.) avrà un codice ISSN distinto per ciascuna edizione su diverso supporto. Per poter identificare correttamente una pubblicazione in serie devono essere riscontrabili su di essa i seguenti dati bibliografici identificativi (si ricorda, inoltre, che specifiche "Indicazioni obbligatorie sugli stampati" per le pubblicazioni periodiche sono previste nella Legge n. 47 dell'8 febbraio 1948,

art. 2); titolo identificativo del periodico o della collana, costante in tutte le uscite; luogo di pubblicazione (cioè: sede dell'editore); denominazione di editore o di responsabile intellettuale; data di pubblicazione; periodicità o cadenza di aggiornamento, oppure indicazione di numerazione in sequenza, o datazione progressiva delle singole uscite. I dati devono essere riscontrabili sulla pubblicazione effettiva (quella per il cui titolo viene richiesto il codice ISSN), e non soltanto sulle componenti editoriali aggiuntive come sovracoperta, fascetta o fogli/locandine pubblicitarie, cartonato, busta, ecc. Si segnala, inoltre, che specifiche "Indicazioni obbligatorie sugli stampati" per le pubblicazioni periodiche sono previste nella Legge n. 47 dell'8 febbraio 1948, art. 2 (per maggiori informazioni si veda il sito www.ISSN).

(15) La novella normativa, a parere di chi scrive, dovrebbe definitivamente sancire il superamento dell'interpretazione assunta dall'Agenzia delle entrate in merito alla necessaria presenza di un contenuto divulgativo e scientifico per periodici e libri.

nali e periodici, escluso il materiale interamente od essenzialmente destinato alla pubblicità”.

Nell'elenco - come si nota - **non sono previsti gli e-book e i giornali quotidiani e periodici on-line** (considerati tra l'altro ai fini IVA prestazioni di servizi e non cessioni di beni). Da qui la decisione della Corte di Giustizia di bocciare l'IVA agevolata per gli *e-book* introdotta da Francia e Lussemburgo.

Il nostro Paese, insieme ad altri, sta sostenendo a livello europeo la necessità di inserire gli *e-book* e i giornali e periodici *on-line* nell'elenco dei prodotti e servizi per i quali gli Stati membri possono prevedere l'applicazione di un'aliquota ridotta, e ciò sul presupposto che un giornale, un periodico o un libro sono sempre uguali indipendentemente dal supporto sul quale sono stampati o dalle modalità con cui sono diffusi al pubblico.

5. Conclusioni

L'interpretazione assunta dall'Agenzia delle entrate, secondo la quale i periodici e i libri, per

essere considerati tali, devono rispettivamente possedere un contenuto divulgativo e una funzione divulgativa e scientifica, non sembra trovare riscontro nella lettera della Direttiva comunitaria e della norma nazionale e, al contempo, non pare essere coerente con l'intenzione del legislatore.

Le leggi di stabilità 2015 e 2016 hanno ulteriormente evidenziato la necessità di un ripensamento interpretativo da parte dell'Agenzia delle entrate.

La tesi assunta dall'Agenzia delle entrate espone inoltre a **valutazioni di carattere soggettivo**: la presenza o meno dei contenuti divulgativi e scientifici (i cui contorni sono molto sfumati) (16) è demandata alle valutazioni dei **singoli reparti di verifica**, con il rischio concreto che a fronte di fattispecie identiche divergano le valutazioni.

(16) Con il termine divulgare infatti ci si può riferire tanto all'attività tesa a rendere comprensibili a una vasta cerchia di persone concetti artistici, letterari o scientifici esponendoli in

modo semplice e chiaro, quanto semplicemente all'attività di rendere noto a tutti un fatto, un avvenimento, in altre parole a diffondere informazioni.