



Ai fini del trattamento tributario il ministero, in linea con l'Ocse, inquadra le operazioni telematiche come prestazioni di servizio

# Editoria, il Fisco è ai primi passi sul Web

Le agevolazioni Iva alle vendite tradizionali penalizzano quelle «virtuali»

I prodotti editoriali, attraverso la digitalizzazione, si "materializzano" e "staccandosi" dal supporto materiale (floppy-disk, cd-rom, giornale cartaceo, ecc.), consentono il commercio elettronico diretto, in cui anche la consegna del bene avviene attraverso la via telematica. L'amministrazione finanziaria con le risoluzioni ministeriali 14/E del 14 febbraio 2000 e 38/E del 21 marzo 2000, ha chiarito che le cessioni di beni virtuali on-line, quali i prodotti editoriali intesi come testi, rappresentano prestazioni di servizi ai fini dell'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto. La posizione ministeriale si allinea ai principi e alle regole fiscali definite dalla Conferenza interministeriale dell'Ocse (Ottawa 7, 8 e 9 ottobre 1998) con lo scopo di uniformare il trattamento delle operazioni commerciali che si realizzano mediante l'uso della rete. In quella sede, infatti, era emersa la considerazione che tutte le operazioni di commercio elettronico diretto realizzate attraverso il web, dovessero considerarsi, ai fini dell'imposizione indiretta, prestazioni di servizi, indipendentemente dai beni o servizi ceduti, mentre il luogo di tassazione avrebbe dovuto coincidere con il luogo in cui avviene il consumo del bene o del

Il rapido progresso tecnologico, e la diffusione del world wide web, hanno profondamente modificato l'attività editoriale che presenta caratteristiche molto diverse rispetto al 1981, anno in cui venne approvata la legge 416, sull'editoria. Gli editori sempre più spesso propongono i propri prodotti su supporto informatico e on-line. Le recenti risoluzioni ministeriali con le quali è stato confermato che le operazioni telematiche — sia prestazioni di servizi propriamente dette sia cessioni di beni virtuali — sono comunque da considerare ai fini Iva come prestazioni di servizio, potrebbero creare, in assenza di modifiche legislative, distorsioni tra il mercato tradizionale e quello elettronico, incidendo negativamente sulla divulgazione di prodotti culturali.

servizio ceduto. Questo principio, come vedremo, crea un differenziale trattamento della diffusione di prodotti editoriali ai fini dell'imposta sul valore aggiunto a seconda che si tratti di commercio tradizionale (basato sul supporto cartaceo) e di commercio elettronico. Il trattamento Iva. Il commercio tradizionale cartaceo di prodotti editoriali gode di numerose agevolazioni ai fini Iva, giustificate in larga parte dal carattere culturale delle opere e pertanto dalla divulgazione delle stesse, indistintamente e indissolubilmente, ancorate alla presenza del supporto cartaceo con il quale il prodotto editoriale viene fatto giungere al lettore finale. Alla luce delle risoluzioni ricordate,

## MEMO

### Il prodotto virtuale

Per prodotti editoriali virtuali si intendono articoli e testi che esistono, ma che non hanno consistenza materiale. Beni che potrebbero avere, ma ancora non hanno, realizzazione o manifestazione concreta. In altre parole, prodotti inespressi e in tal senso potenzialmente invisibili che, con il commercio elettronico diretto, possono essere oggetto di "trasporto telematico".

la lettura dello stesso giornale, periodico o libro, direttamente a video del proprio personal computer ovvero la lettura della stampa dello stesso prodotto editoriale ottenuta direttamente dal sito in cui si è collegati, non consente all'editore di mantenere le agevolazioni che opportunamente, per i fini culturali ricordati, il legislatore ha assicurato al supporto cartaceo e lo costringe ad applicare l'aliquota ordinaria (20%). Ancora più gravi le conseguenze per le biblioteche universitarie: l'articolo 3, comma 7 del Dl 90/90 prevede la non assoggettabilità a Iva delle cessioni e delle importazioni di pubblicazioni estere effettuate nei confronti di detti organismi. Agevolazione ovviamente non applicabile

essere utilizzate anche nei casi di commercio elettronico di prodotti digitali diversi, quali filmati, fotografie, testi, musiche, e pertanto anche con riferimento ai prodotti editoriali ceduti on-line. Nell'ambito della modifica del commentario all'articolo 12 del modello Ocse, si era infatti chiarito che i corrispettivi pagati per il semplice diritto d'uso del software sono da considerare ricavi di natura commerciale (regolati dagli articoli 7 e 14 dei Trattati) e non royalty (articolo 12). Pertanto i corrispettivi in esame, a differenza di quelli derivanti dalla cessione del diritto di sfruttamento economico del copyright (inteso quale diritto di riproduzione e commercializzazione), non sono di norma imponibili nello Stato della fonte e non rientrano pertanto nell'ambito di applicazione della ritenuta. Questo trattamento è stato recepito dall'amministrazione finanziaria italiana con la risoluzione 169/E del 30 luglio 1997. Allo stato attuale, pertanto, la cessione per uso personale e/o commerciale di prodotti editoriali on-line, al pari della cessione tradizionale del supporto cartaceo, produce ricavi commerciali e non royalty. L'acquisto on-line (per uso personale o commerciale) di un prodotto editoriale digitale da un cedente non residente, non implica perciò l'obbligo di effettuare ritenute alla fonte.

## IL NUOVO DECRETO

# Una riforma in cinque punti

L'omogeneizzazione del trattamento ai fini Iva appare inevitabile anche alla luce del recente disegno di legge approvato dal Consiglio dei ministri in data 14 marzo 2000, si veda il sole-24 ore del 15 marzo 2000) che rivede profondamente la vecchia legge 416 del 5 agosto del 1981 (nota come legge sull'editoria). In una nota, la presidenza del Consiglio dei ministri ha spiegato che la nuova ispratrice del provvedimento è quella di accompagnare e sostenere la trasformazione dell'industria editoriale verso i nuovi scenari aperti al mercato dalla rivoluzione tecnologica e dall'informatica society. Cinque i punti qualificanti del provvedimento secondo il Governo:

- 1) nuova definizione di prodotto editoriale;
- 2) semplificazione delle procedure amministrative;
- 3) riqualificazione dell'intervento pubblico;
- 4) disciplina previdenziale;
- 5) Testo unico sull'editoria.

In particolare, l'articolo 1 del disegno di legge in esame, precisa che per prodotto editoriale si deve intendere il prodotto realizzato su supporto cartaceo, ivi compreso il libro, o su supporto informatico, destinato alla pubblicazione o, comunque, alla diffusione di informazione presso il pubblico con ogni mezzo, anche elettronico o attraverso la radiodiffusione sonora o televisiva, con esclusione dei prodotti discografici o cinematografici. Il secondo comma dello stesso articolo chiarisce, inoltre, che non costituiscono prodotto editoriale i supporti che riproducono esclusivamente suoni o voci, le opere filmiche e i prodotti destinati esclusivamente all'opera filmaica o al spettacolo, con contenuto narrativo o documentaristico, realizzato su supporto di qualsiasi natura, purché non costituente opera dell'ingegno ai sensi della disciplina sul diritto d'autore, destinato originariamente, dal titolare dei diritti di utilizzazione economica, alla programmazione nelle sale cinematografiche ovvero alla diffusione al pubblico attraverso i mezzi audiovisivi.

Il testo approvato accelera l'armonizzazione

## PRODOTTI CARTACEI

# In edicola il regime resta speciale

Il commercio di giornali quotidiani, periodici e libri, dei relativi supporti integrativi e di cataloghi, rappresentati, ai fini dell'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto, una cessione di beni regolata dal regime speciale monofase previsto dal 1° comma lettera c) dell'articolo 74 del Dpr 633/72. L'imposta sul valore aggiunto è dovuta dall'editore sulla base del prezzo di vendita al pubblico, in relazione al numero delle copie consegnate o spedite, diminuite a titolo di forfetizzazione della resa del 60%, a eccezione dei giornali pornografici e quelli ceduti unitamente ai supporti integrativi e gadget per i quali l'imposta deve essere determinata sulla base delle copie effettivamente vendute. L'editore ha comunque la possibilità, mediante opzione da comunicare nella relativa dichiarazione Iva annuale, di optare per l'applicazione dell'imposta in base alle copie effettivamente vendute. La circolare 328/E del 24 dicembre 1997, ha precisato che l'opzione può essere esercitata, a facoltà degli editori, per ciascuna testata o titolo ovvero per ciascun singolo numero.

Per supporti integrativi si intendono i nastri, i dischi, le videocassette e gli altri supporti sonori e videomagnetici ceduti, anche gratuitamente, in un'unica confezione unitamente a giornali quotidiani, periodici e libri, a condizione che i beni unitamente ceduti abbiano un prezzo indistinto e che il costo dei supporti integrativi non sia superiore al 40% del prezzo della confezione stessa. Se non

## COSÌ L'IVA SULLE VENDITE TRADIZIONALI

Dai quotidiani ai "gadgets", il regime e l'aliquota Iva nel commercio tradizionale di prodotti editoriali

| Descrizione  | Regime applicabile   | Aliquota   |
|--|--|--|
| Commercio di giornali quotidiani, di periodici, di libri   | Regime speciale monofase con forfetizzazione della resa oppure (opzione) con applicazione dell'imposta sulla base delle copie vendute  | 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 l'aliquota del 20%            |
| Cessioni congiunte di quotidiani, periodici o libri con altri beni non funzionalmente connessi al prodotto editoriale al quale sono allegati           | Regime speciale monofase se il costo del bene congiunto non è superiore al 10% del prezzo dell'intera confezione, 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 | Se il costo del bene congiunto non è superiore al 10% del prezzo dell'intera confezione, si applica l'aliquota del 4%, in caso contrario si applica l'aliquota di ciascun prodotto |
| Cessioni congiunte di quotidiani, periodici o libri con beni funzionalmente connessi   | Regime speciale monofase con forfetizzazione della resa  | Aliquota 4%  |

ricorrono le condizioni previste, l'imposta si applica con l'aliquota del supporto integrativo. La vendita congiunta con gadget (definiti per esclusione rispetto ai supporti integrativi), pone un doppio limite: se il costo del bene ceduto anche gratuitamente congiuntamente alla pubblicazione è superiore al 50% del prezzo dell'intera confezione, si applicano le normali regole Iva (fatturazione, registrazione, eccetera). Se il costo del gadget supera il 10% (ma non il 50%) del prezzo dell'intera confezione, l'imposta si applica con l'aliquota di ciascuno dei beni ceduti. Il secondo comma dello stesso articolo 74 precisa che le operazioni

in esame (al pari degli altri regimi speciali previsti al 1° comma dell'articolo 74), sono equiparate per tutti gli effetti del Dpr 633/1972, alle operazioni non imponibili di cui al terzo comma dell'articolo 2. Pertanto il regime speciale consente di ottenere un'agevolazione sia attraverso le modalità di determinazione del carico di imposta nonché nell'esercizio degli obblighi previsti dal titolo II del Dpr 633/1972 (fatturazione, registrazione, liquidazione, dichiarazioni e rivenditori sono esonerati anche dall'emissione dello scontrino fiscale). Il punto 18 della Parte II della Tabella A allegata al Dpr 26 otto-

## E-COMMERCE

# Le regole per ordini su Internet

Il prodotto editoriale, al pari di quello discografico e cinematografico, consente di realizzare il cosiddetto commercio elettronico diretto. Ciascun utente di Internet può infatti scaricare dai vari siti suoni, immagini, figure, testi e tra questi libri, giornali quotidiani e periodici, in modo completamente automatico e senza bisogno di "consegna materiale" di alcun supporto. Ma andiamo con ordine.

Il commercio elettronico, per commercio elettronico (meglio noto come e-commerce) si intende l'insieme delle transazioni effettuabili per via telematica relative alle prestazioni di servizi e alla cessione di beni. Nel cosiddetto commercio elettronico indiretto, la cessione del bene avviene per via telematica, mentre la consegna fisica del bene segue i tradizionali canali. In questo primo caso il commercio elettronico non è altro che una delle modalità con cui l'utente può richiedere un determinato bene (esattamente come il fax o la lettera scritta) che verrà fornito con utilizzo dei tradizionali canali (posta, corriere espresso, eccetera). La cessione ai fini Iva viene assimilata alle vendite per corrispondenza, con applicazione delle relative norme (dove esse sono state adottate) e con particolare attenzione nel caso di cedente comunitario e acquirente privato fiscalmente residente in un altro paese. Nel caso in cui il cedente abbia superato nel corso dell'anno e nello Stato di residenza fiscale dell'acquirente il limite dei 154 milioni di lire, lo stesso dovrà nominare un rappresentante fiscale nel

## LE TRANSAZIONI ON LINE

Il regime di tassazione per le operazioni di commercio elettronico

| Prestatore  | Comitente   | Descrizione  |
|-------------|---|--|
| Comunitario | Comunitario privato   | Tassazione da parte del prestatore ai sensi dell'articolo 7, comma 4 lettera a) del Dpr 633/72 |
| Comunitario | Comunitario soggetto passivo Iva                                | Tassazione da parte del prestatore ai sensi dell'articolo 7, comma 3                           |
| Comunitario | Paese extra-Cee (sia privato che soggetto passivo o impositato) | Tassazione da parte del prestatore ai sensi dell'articolo 7, comma 3                           |
| Extra Cee   | Comunitario (soggetto passivo Iva)                              | Operazione non soggetta a Iva nei casi di cui all'articolo 7, comma 3 del Dpr 633/72           |

Paese di destinazione del bene per assolvere al proprio obbligo Iva. Viceversa, se non supera questo limite, potrà assoggettare l'operazione a Iva nazionale. Nel caso di acquisto di beni da un soggetto extracomunitario, l'operazione in questione si configura come un'importazione tramite posta. L'annuncata emanazione di un apposito decreto ministeriale regolante questo tipo di operazioni non ha avuto riscontro e pertanto, attualmente, le merci importate per mezzo di pacco postale e Cui-Post sono regolate nel seguente modo:

- per le importazioni sino a tre milioni di lire, viene emessa d'ufficio la bolletta doganale A/34 con l'Iva anticipata dall'Ente postale italiano, successivamente rimborsata dal postino all'atto della consegna;
- per le importazioni di valore

dal suo supporto materiale, rendendolo incorrere.

Cessioni di beni virtuali considerate ai fini Iva prestazioni di servizi. Il principio fondamentale secondo il quale tutte le operazioni che si realizzano tramite via telematica (cessioni di beni virtuali oppure prestazioni), devono essere considerate come quelle delle prestazioni di servizi, è precisato dai beni o servizi ceduti, emerge chiaramente dalle conclusioni della Conferenza interministeriale organizzata dall'Ocse a Ottawa il 7, 8 e 9 ottobre 1998. L'amministrazione finanziaria ha confermato questa interpretazione con le risoluzioni 14/E del 14 febbraio 2000 e 38/E del 21 marzo 2000, dalle quali si evince che per il Ministero, coerentemente a quanto affermato sia dalla Commissione europea (direzione generale Taxud) con il documento Com 374/98, sia dalle stesse Finanze con una nota interna 19777/V del 20 agosto 1998, tutte le operazioni telematiche, prestazioni di servizi in senso stretto ovvero, come nel caso prodotti editoriali, cessioni di beni virtuali, rappresentati ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, sono la risoluzione più recente, l'amministrazione finanziaria ha avuto modo di chiarire che l'esenzione contenuta nell'articolo 10 n. 16 del Dpr 633/1972, è applicabile esclusivamente al servizio riferito alla distribuzione e recupero dei supporti cartacei e non riguarda l'invio della posta in formato elettronico che risulta pertanto essere imponibile con aliquota ordinaria del 20 per cento.

PAGINA A CURA DI PAOLO ADRIANO STELLA