

Risposta n. 5/2024

OGGETTO: Editoria – prestazioni di composizione tipografica e digitale di libri – aliquota IVA 4 per cento – n. 35) Tabella A Parte II del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633

Con l'istanza specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

L'Associazione Alfa (in seguito, "Istante" o "Associazione") rappresenta che tutta la filiera editoriale è stata investita dall'innovazione tecnologica a partire dalla fine degli anni '80 e di conseguenza il processo produttivo è cambiato radicalmente. Oggi un libro può nascere, essere lavorato e poi prodotto grazie al lavoro anche di una sola persona, o di poche persone, alla tastiera di un solo computer.

Nella produzione del libro, dunque, vi sono attività che non corrispondono più a quelle degli anni 70-80, quali quelle di seguito descritte:

- a) Produzione di lastre di stampa: attività in parte superata dall'introduzione dei file pdf. Le lastre di stampa, ove necessarie, sono realizzate direttamente da un software;
- b) Montaggio delle pellicole delle singole pagine ad opera di un montaggista: attività superata dalla produzione della pagina attraverso un software dedicato che combina i vari pdf che contengono le immagini delle pagine;
- c) Duplicazione delle pellicole: attività superata dalla rappresentazione della pagina in un file pdf;
- d) Produzione pellicole delle singole pagine ad opera di una struttura esterna: attività superata dalla rappresentazione della pagina in un file pdf;
- e) Composizione correlata alle eventuali correzioni di bozze che generano i cd giri di bozze: attività per lo più superata;
- f) Correzione di bozze: attività che permane, ma il testo viene spesso corretto direttamente al computer;
- g) Composizione in senso stretto (operazioni di trasposizione tipografica del manoscritto, attraverso la scelta del font e della dimensione delle lettere ad opera del compositore che costruiva la matrice di stampa): attività svolta internamente, o da fornitori dell'azienda editoriale, con appositi software di elaborazione del testo e di videoimpaginazione, per generare l'immagine della pagina in file standard (pdf);
- h) Impaginazione (operazioni che determinano l'aspetto di ogni pagina del libro, attraverso l'accostamento grafico del testo composto e degli altri elementi come titoli, tabelle, illustrazioni, immagini): attività divenuta parte integrante della composizione di cui alla lettera g), svolta attraverso i citati software, mentre la gestione delle immagini avviene con appositi software dedicati.

Le attività sopra descritte, a parere dell'Istante, appartengono al processo di composizione tipografica (ora anche digitale) dell'opera e continuano a esprimere operazioni di produzione materiale del libro: operazioni di carattere industriale, sempre finalizzate alla produzione del bene finito, poi oggetto di commercializzazione.

Pertanto, l'Istante chiede conferma che a dette operazioni si continui ad applicare l'aliquota ridotta del 4 per cento, ai sensi del numero 35) della Tabella A, Parte II, allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (in breve "Decreto IVA"), e dell'articolo 16, terzo comma, del citato decreto.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA

L'Associazione ritiene che alle operazioni di composizione del libro sia sempre applicabile l'aliquota IVA del 4 per cento di cui al numero 35) della Tabella A, Parte II, allegata al d.P.R. n. 633, e, in subordine, ai sensi del terzo comma dell'articolo 16 del citato d.P.R., indipendentemente dalla tecnologia utilizzata.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il settore dell'editoria è caratterizzato da un regime speciale IVA, disciplinato dall'articolo 74, primo comma, lettera *c*) del Decreto IVA.

Si tratta, in particolare, di un regime naturale e semplificato di imposizione e riscossione dell'imposta (c.d. monofase) che consente di determinare l'IVA in relazione al numero delle copie vendute ovvero consegnate o spedite, diminuito di una certa percentuale a titolo di forfetizzazione della resa, ed è assolta dall'editore sulla base del prezzo di vendita al pubblico del prodotto editoriale. Questo prezzo è ovviamente

comprensivo dei valori aggiunti, conseguiti da tutti i soggetti che intervengono in tutte le fasi di produzione e distribuzione del bene in oggetto.

La circolare 24 luglio 2014, n. 23/E fornisce utili chiarimenti sul regime in commento. In particolare, precisa che:

1) per "*editore*" si intende l'operatore che intraprende l'iniziativa economica editoriale ossia colui che sopporta in concreto il rischio della realizzazione dell'opera per il successivo sfruttamento economico;

2) rientrano nell'ambito oggettivo di applicazione del regime *de quo*, e dunque nel novero dei prodotti editoriali, anche i libri su qualsiasi supporto fisico, quali CD, CR-ROM o qualsiasi altro supporto fisico analogico che riproduca essenzialmente le stesse informazioni contenute nei libri stampati (cfr. paragrafo 2 della citata circolare). Sono quindi esclusi dal regime i supporti fisici senza alcun collegamento ad un libro stampato;

3) le cessioni e le importazioni di libri su qualsiasi tipo di supporto fisico sono soggette all'aliquota IVA del 4 per cento ai sensi del n. 18) della Tabella A, parte II, allegata al Decreto IVA;

4) anche alle prestazioni relative a composizione, montaggio, duplicazione, legatoria e stampa dei prodotti editoriali (nel cui ambito rientrano i libri), si applica l'aliquota IVA del 4 per cento di cui al n. 35) della citata Tabella. La norma, infatti, è finalizzata ad agevolare le prestazioni dirette alla realizzazione del libro, quali la composizione, la legatoria e la stampa, che di per se stesse non rientrano nell'ambito di applicazione dell'articolo 74 del Decreto IVA. Per esse, pertanto, è influente che il soggetto committente sia qualificabile come editore;

5) infine, l'aliquota IVA del 4 per cento ai sensi del citato numero 18) della Tabella A, parte II, risulta applicabile anche alle fattispecie riconducibili ai contratti d'opera o appalto per la realizzazione di un prodotto editoriale. Ciò in forza dell'articolo 16, terzo comma, del Decreto citato, secondo cui «*Per le prestazioni di servizi dipendenti da contratti d'opera, di appalto e simili che hanno per oggetto la produzione di beni l'imposta si applica con la stessa aliquota che sarebbe applicabile in caso di cessione dei beni prodotti ...*». Anche in questo caso la norma ha una finalità agevolativa in quanto finalizzata alla perequazione dell'onere fiscale a prescindere dalla modalità di acquisizione del libro (*i.e.* compravendita, contratto d'opera, d'appalto o simili).

Nonostante le operazioni di cui ai citati punti 4) e 5) non siano comprese nell'ambito oggettivo dell'articolo 74 del Decreto IVA, ai fini IVA beneficiano comunque di un trattamento di favore (*i.e.* aliquota del 4 per cento), segno evidente della volontà del legislatore di favorire la diffusione dei libri, agevolandone la produzione e commercializzazione.

Con riferimento al quesito oggetto della presente richiesta di consulenza giuridica, se cioè l'aliquota IVA del 4 per cento sia applicabile alle "moderne" tecnologie di composizione di un libro, si osserva che la *ratio* alla base della Direttiva del Consiglio 28 novembre 2006, n. 112/2006 (in seguito, "Direttiva IVA") è che qualsiasi cessione di beni o prestazione di servizi, effettuata a titolo oneroso da un soggetto passivo d'imposta, è soggetta all'IVA con applicazione dell'aliquota ordinaria a meno che non sia espressamente esentata o sia possibile l'applicazione di un'aliquota ridotta. La Corte di Giustizia, pertanto, ha affermato in più occasioni che "*Le disposizioni relative alla*

riduzione delle aliquote e alle esenzioni vanno dunque interpretate restrittivamente, in quanto costituiscono un'eccezione al principio fondamentale della direttiva".

D'altra parte va anche tenuto conto che quando la Direttiva del Consiglio n. 2009/47/CE del 5 maggio 2009 è intervenuta sull'allegato III della Direttiva IVA, contenente l'elenco delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi assoggettabili ad aliquota ridotta, lo ha modificato al fine di contemplare la fornitura di libri *"su qualsiasi tipo di supporto fisico"* così da adeguare la norma alla mutata realtà produttiva e tecnologica (per ulteriori dettagli, circolare n. 23/E del 2014, paragrafo 2).

Da ultimo, la Direttiva (UE) n. 1713 del 6 novembre 2018 ha introdotto, a partire dal 26 novembre 2018, nuove disposizioni in materia di aliquote dell'imposta sul valore aggiunto applicabili a libri, giornali e periodici, e ha apportato modifiche alla Direttiva 2006/112/CE del Consiglio del 28 novembre 2006 al fine di consentire agli Stati membri di applicare alle pubblicazioni fornite per via elettronica le stesse aliquote IVA che attualmente si applicano alle pubblicazioni su supporti fisici.

Alla luce di tali considerazioni e tenuto conto della volontà del legislatore - unionale e nazionale - di agevolare la produzione e la vendita dei libri *"su qualsiasi tipo di supporto fisico"* e anche *"in via elettronica"*, nel caso in esame si reputa ragionevole l'adozione di un'interpretazione evolutiva delle norme in commento, peraltro non preclusa dalla Corte di Cassazione, sia in ambito tributario, sia in ambito penale.

Con la sentenza a Sezioni Unite del 29 gennaio 2015, n. 31022, la suprema Corte ha riconosciuto, in sede penale, la necessità di *"discostarsi dall'esegesi letterale del dettato normativo e privilegiare una interpretazione estensiva dello stesso, sì da attribuire al termine "stampa" un significato evolutivo, che sia coerente col progresso*

tecnologico e, nel contempo, non risulti comunque estraneo all'ordinamento positivo, considerato nel suo complesso e nell'assetto progressivamente raggiunto nel tempo". Pertanto, ha affermato il principio secondo il quale la testata giornalistica telematica è funzionalmente assimilabile a quella tradizionale in formato cartaceo e rientra, dunque, nella nozione di "stampa" di cui alla L. 8 febbraio 1948, n. 47, art. 1.

Ciò è "frutto di una mera deduzione interpretativa di carattere evolutivo, non analogica, la quale fa leva - nel cogliere fino in fondo, in sintonia con l'evoluzione socioculturale e tecnologica, il senso autentico della L. n. 47 del 1948, art. 1, - sull'applicazione di un criterio storico sistematico in coerenza con il dettato costituzionale di cui all'art. 21 Cost.. Deve, pertanto, ritenersi superato il concetto di stampa di "gutenberghiana" memoria, per approdare ad un concetto in linea con la evoluzione, anche tecnologica, degli attuali mezzi di informazione telematica" (così sentenza 11 gennaio 2019, n.1275).

Nella sentenza 30 dicembre 2011, n. 30722, la Corte di Cassazione ha precisato che *"In materia tributaria, mentre l'interpretazione analogica, pur non in astratto preclusa, (...), trova difficile possibilità di applicazione (...), è certamente ammissibile sia l'interpretazione estensiva - che tende a comprendere nella portata concreta della norma tutti i casi da essa anche implicitamente considerati, quali risultanti non solo dalla lettera ma anche dalla "ratio" della disposizione - con riguardo sia alle norme impositive, sia a quelle che accordano benefici fiscali, sia l'interpretazione evolutiva, che si limita ad adeguare la formula legislativa ai mutamenti economico-sociali o tecnici intervenuti nel tempo".*

Peraltro, una diversa interpretazione delle norme agevolative in commento le svuoterebbe di significato dato che le moderne tecniche di produzione del libro non sono più perfettamente riconducibili alle singole prestazioni che le stesse norme intendevano agevolare. Tali tecniche, dunque, rientrano in un concetto più ampio di composizione che resta pur sempre agevolato ai fini IVA.

In conclusione, adeguatamente valutata la ragionevolezza e l'opportunità di un'interpretazione evolutiva, si ritiene che alle prestazioni di composizione tipografica e digitale di libri effettuate con le moderne tecnologie si applichi l'aliquota IVA ridotta del 4 per cento.

IL DIRETTORE CENTRALE
(firmato digitalmente)