

Risposta n. 850/2021

OGGETTO: Banche dati online in abbonamento - aliquota IVA ridotta del 4 per cento -
Disposto n. 18 della tabella A, parte II, del DPR 26 ottobre 1972, n. 633

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

La società ALFA (di seguito anche la Società o l'Istante) opera nell'ICT, nell'editoria, nella formazione, nella consulenza e nel supporto operativo a enti locali, pubbliche amministrazioni, aziende private e liberi professionisti.

In particolare, ALFA offre servizi in abbonamento a banche dati elettroniche, il cui accesso avviene per via telematica e il cui acquisto prevede la corresponsione da parte del cliente di un corrispettivo unico forfettario. Tali strumenti sono suddivisibili in tre macro-categorie di prodotti, come, di seguito, descritti.

1) Servizio in abbonamento per l'accesso al sito www.alfa.it che consiste in un "unico dominio" (ovvero un'unica piattaforma web) all'interno del quale vi sono diverse sezioni suddivise per aree tematiche, quali ad esempio: contabilità, tributi, appalti pubblici, ecc.

Attraverso tale piattaforma, per ogni area tematica, vengono offerte: guide operative, regolamenti e formulari suddivisi per procedimenti amministrativi, nonché articoli e notizie con cadenza periodica, scadenziari, normativa, prassi, giurisprudenza,

quesiti e risposte ed alcuni video/streaming. Agli utenti è offerta la possibilità di sottoscrivere l'abbonamento con riferimento ad una o più aree tematiche a seconda delle proprie esigenze.

E' possibile accedere ad un archivio contenente la normativa, la prassi e la giurisprudenza correlate con lo specifico adempimento. In ultimo, vi è la possibilità di fruire, seppur in via residuale, di alcuni servizi aggiuntivi attraverso i quali all'utente è data la possibilità di formulare un numero limitato di quesiti ad un esperto e di accedere alla consultazione di un archivio contenente quesiti e risposte fornite su diverse tematiche, nonché accedere ad un ristretto elenco di video/streaming in cui gli esperti del settore commentano e si esprimono su argomenti di vario interesse attinenti una determinata area tematica.

2) Servizio in abbonamento per l'accesso a singoli siti web tematici attraverso i quali gli utenti possono consultare principalmente la rassegna stampa quotidiana, newsletter periodiche, articoli di approfondimento periodici, e-book, nonché una banca dati normativa composta da leggi, prassi e giurisprudenza.

Alcuni di questi siti web permettono inoltre di fruire, seppur in via residuale, di alcuni servizi aggiuntivi come quelli appena descritti al paragrafo precedente (i.e. possibilità di formulare un numero limitato di quesiti ad un esperto e/o fruire di alcuni video/streaming).

3) Servizio in abbonamento per l'accesso al sito web www.alfa1.it: un archivio digitale completo, suddiviso per aree tematiche, che mette a disposizione dell'utente, in un unico "pacchetto", tutti i contenuti di informazione giuridica per la Pubblica Amministrazione di cui ai precedenti punti sub 1) e sub 2).

Posto quanto sopra, l'Istante fa presente che, in relazione ai prodotti di cui sopra, fino ad oggi, non erano stati ancora richiesti da parte della Società i codici identificativi internazionali ISBN e ISSN. Di conseguenza, i diritti conferiti all'abbonato per l'accesso alle suddette piattaforme elettroniche e la fruizione dei loro contenuti, in mancanza dei codici identificativi internazionali ISBN e ISSN, venivano

fatturati da parte della Società con applicazione dell'aliquota IVA ordinaria del 22 per cento.

A seguito della richiesta e dell'ottenimento dei suddetti codici, l'Istante procederà altresì ad un adeguamento degli abbonamenti già sottoscritti con i propri clienti al fine di tenere conto di tale nuova condizione. Conseguentemente, per il futuro, sarebbe intenzione della Società procedere ad applicare alla fornitura delle suddette banche dati online in abbonamento l'aliquota IVA ridotta del 4 per cento in base al n. 18 della tabella A, parte II, del DPR 26 ottobre 1972, n. 633, per le ragioni di seguito esposte.

A tal riguardo, l'Istante rappresenta che, nell'ordinamento nazionale, l'aliquota IVA del 4 per cento risulta applicabile a tutti i beni e i servizi tassativamente elencati dal disposto di cui al n. 18) della Tabella A, parte II, del Decreto IVA, 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 stampati; 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"*.

Con la Legge del 23 dicembre 2014, n. 190 ("Legge di Stabilità per il 2015"), è stato previsto, a livello normativo, che *"Ai fini dell'applicazione della tabella A, parte II, numero 18), allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n.633, e successive modificazioni, sono da considerare libri tutte le pubblicazioni identificate da codice ISBN e veicolate attraverso qualsiasi supporto fisico o tramite mezzi di comunicazione elettronica"*. Successivamente, il legislatore è nuovamente intervenuto con la Legge del 28 dicembre 2015, n. 208 ("Legge di Stabilità per il 2016") estendendo l'ambito di applicazione dell'aliquota IVA ridotta ha previsto che *"sono da considerare giornali, notiziari quotidiani, dispacci delle agenzie di stampa,*

libri e periodici tutte le pubblicazioni identificate da codice ISBN o ISSN e veicolate attraverso qualsiasi supporto fisico o tramite mezzi di comunicazione elettronica."

Pertanto, già a decorrere dal 1° gennaio 2016, in ambito nazionale, l'aliquota IVA ridotta del 4 per cento si rende applicabile a tutte le cessioni di giornali, notiziari quotidiani, dispacci delle agenzie di stampa, libri e periodici identificati da un codice ISBN o ISSN e veicolati anche attraverso mezzi di comunicazione elettronica, includendovi quindi non più solo giornali, notiziari quotidiani, dispacci delle agenzie di stampa, libri e periodici in formato cartaceo, ma anche quelli in formato digitale fruibili tramite la rete internet.

L'Istante richiama inoltre la circolare n. 20/E del 18 maggio 2016, in cui è stato precisato che, sulla base del tenore letterale della disposizione di cui alla Legge del 28 dicembre 2015, n. 208 ("Legge di Stabilità per il 2016"), l'aliquota IVA ridotta del 4 per cento sia applicabile anche alle operazioni di messa a disposizione on-line (per un periodo di tempo determinato) di giornali, notiziari quotidiani, dispacci delle agenzie di stampa, libri e periodici mediante utilizzo di siti web ovvero di piattaforme elettroniche. La circolare ha altresì precisato che *"ai fini dell'applicazione dell'aliquota IVA ridotta del 4 per cento, il codice ISBN o ISSN è condizione necessaria ma non sufficiente"* in quanto *"occorre che il prodotto editoriale abbia le caratteristiche distintive tipiche dei giornali e notiziari quotidiani, dispacci delle agenzie di stampa, libri, periodici, per la cui individuazione si rinvia ai precedenti documenti di prassi della scrivente (cfr. circolare n. 23/E del 2014 e circolare n.328/1997)"*.

L'Istante fa riferimento anche alla risoluzione n. 120/E del 28 settembre 2017, in cui, analizzando il caso specifico di una "banca dati bibliografica" contenente pubblicazioni scientifiche aventi carattere periodico e contraddistinte da un codice ISSN, è stata ritenuta applicabile l'aliquota IVA ridotta del 4 per cento di cui al n. 18) del Decreto IVA ravvisando, nel caso di specie, la ragione economica della conclusione del contratto di abbonamento in quella di *"consentire all'abbonato di acquisire il contenuto digitalizzato di libri e altre pubblicazioni aventi le*

caratteristiche di giornali, notiziari quotidiani, dispacci delle agenzie di stampa, libri e periodici, muniti di codice ISBN o ISSN".

Da ultimo, relativamente al caso di banche dati elettroniche prive dei codici identificativi internazionali ISBN e ISSN, contenenti: *"guide pratiche, guide normative, guide lavoratori migranti, quesiti e risposte, scadenziario degli adempimenti, codici normativi vigenti, legislazione vigente, prassi, giurisprudenza, archivio CCNL, contratti integrativi, testi unici, schede CCNL, accordi interconfederali, scadenze contrattazione collettiva"*, la risposta n. 69 del 1 marzo 2019 ha precisato che se la normativa europea non prevede come requisito l'attribuzione dei codici ISSN o ISBN ai fini dell'applicazione dell'aliquota Iva ridotta, la scelta del legislatore nazionale *"risponde all'esigenza di adottare a livello internazionale dei criteri comuni per l'identificazione univoca del prodotto"* editoriale oggetto della disposizione agevolativa e che, anche dopo l'entrata in vigore della Direttiva, l'attribuzione del codice ISSN e/o ISBN resta necessaria (ancorché non sufficiente), ai fini dell'applicazione dell'aliquota Iva ridotta. Nella citata risposta, tuttavia, è stato precisato altresì che i prodotti contenuti nella banca dati dell'istante *"non sembrano possedere le caratteristiche richieste" ai fini dell'applicabilità della disposizione agevolativa "ossia consentire all'abbonato di acquisire il contenuto digitalizzato di libri e altre pubblicazioni aventi le caratteristiche di giornali, notiziari quotidiani, dispacci delle agenzie di stampa, libri e periodici, muniti di codice ISBN o ISSN"*.

Tutto ciò premesso, con riferimento alle fattispecie descritte ai punti sub 1), 2) e 3), l'Istante chiede di conoscere se - nel presupposto che vengano ottenuti i codici identificativi internazionali ISBN e ISSN - per l'accesso alle banche dati on-line offerte in abbonamento da ALFA ai propri clienti possa essere applicata l'aliquota IVA ridotta del 4 per cento in base al n. 18) della tabella A, parte II, del DPR 26 ottobre 1972, n. 633 o debba essere applicata l'aliquota IVA ordinaria del 22 per cento.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Ad avviso della Società, con riferimento al contenuto delle piattaforme web offerte in abbonamento e descritte in punto di fatto ai paragrafi sub 1), 2) e 3), tutti i documenti messi a disposizione dell'utente sembrano possedere le caratteristiche tipiche distintive di giornali e notiziari quotidiani, dispacci delle agenzie di stampa, libri, periodici, come definite dalle circolari n. 23/E del 2014 e n. 328/1997.

L'Istante ritiene che, a suo avviso, anche una banca dati contenente una raccolta di leggi, giurisprudenza e prassi amministrativa abbia, di fatto, le stesse caratteristiche di contenuto di un codice normativo cartaceo identificabile con un codice ISBN, acquistabile in libreria, che riporta la stessa raccolta di leggi, giurisprudenza e prassi amministrativa della banca dati elettronica, e che pertanto è qualificabile, sotto il profilo IVA, come un "libro". Stessa cosa potrebbe dirsi con riferimento alle guide operative (contenenti anche pratiche complete con modelli ministeriali o prestampati), agli scadenziari e alle raccolte di Q&A (quesiti e risposte). Per quanto riguarda, infine, la possibilità di accedere, tramite le suddette piattaforme web, a servizi aggiuntivi quali i "quesiti all'esperto" e i "video/streaming", come già evidenziato in punto di Fatto, si deve ritenere che questi siano da considerarsi meramente residuali - per quantità e valore - rispetto agli altri contenuti forniti dall'Istante i quali assumono, invece, un carattere prevalente.

Di conseguenza, è parere dell'Istante che ciò comporti l'assoggettamento dell'intera banca dati, il cui accesso in abbonamento prevede la corresponsione da parte del cliente di un corrispettivo unico forfettario, all'aliquota IVA (i.e. 4 per cento) prevista per i prodotti che le conferiscono il carattere prevalente (i.e. prodotti editoriali aventi le caratteristiche tipiche distintive di giornali e notiziari quotidiani, dispacci delle agenzie di stampa, libri, periodici).

In alternativa, l'Istante ritiene che si potrebbe consentire l'accesso a tali servizi aggiuntivi separatamente rispetto all'accesso agli altri contenuti della banca dati online,

in tal caso scorporando dal corrispettivo unico forfettario solo la quota parte di corrispettivo riferibile a questa tipologia di servizi e applicandovi separatamente l'aliquota IVA ordinaria del 22 per cento.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il numero 18) della tabella A, parte II, allegata al DPR n. 633 del 1972 prevede l'applicazione dell'aliquota IVA del 4 per cento alla commercializzazione di *"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 stampati; 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"*.

L'articolo 1, comma 667, della legge 23 dicembre 2014, n. 190 (Legge di stabilità 2015), così come modificato dall'articolo 1, comma 637, della legge 28 dicembre 2015, n. 208 (Legge di stabilità 2016), stabilisce che: *"Ai fini dell'applicazione della tabella A, parte II, numero 18), allegata al decreto del Presidente della Repubblica 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 o ISSN e veicolate attraverso qualsiasi supporto fisico o tramite mezzi di comunicazione elettronica"*.

Per effetto della predetta disposizione, l'aliquota IVA del 4 per cento di cui al numero 18), della tabella A, allegata al DPR. n. 633 del 1972, già prevista per la fornitura, in formato cartaceo, di giornali e notiziari quotidiani, dispacci delle agenzie di stampa, libri (compresi gli e-book) e periodici, è applicabile anche alla fornitura

degli stessi prodotti editoriali in formato digitale.

Con la circolare n. 20/E del 18 maggio 2016, al capitolo III, paragrafo 4, è stato precisato che la disposizione di cui al richiamato comma 667 *"fa riferimento a prodotti editoriali contraddistinti da un proprio codice ISBN (per i libri e prodotti affini) o ISSN (per le pubblicazioni in serie come periodici, quotidiani o riviste, gli annuari ecc.). Si tratta di codici adottati a livello internazionale che consentono un'identificazione univoca del prodotto editoriale. Il codice ISBN è gestito da Agenzie che operano per area nazionale, linguistica o geografica, mentre il coordinamento internazionale del sistema ISBN è affidato alla Agenzia internazionale ISBN che promuove, coordina e sovrintende l'utilizzo del sistema ISBN su scala mondiale. Il codice ISSN è gestito da apposito ente in ambito nazionale secondo le direttive della rete internazionale ISSN"*.

Lo stesso documento di prassi ha chiarito, altresì, che l'aliquota IVA del 4 per cento è applicabile anche *"alle operazioni di messa a disposizione «on line» (per un periodo di tempo determinato)"* dei prodotti editoriali che abbiano *"le caratteristiche distintive tipiche dei giornali e notiziari quotidiani, dispacci delle agenzie di stampa, libri, periodici"*, per la cui individuazione si fa rinvio alle circolari n. 23/E del 24 luglio 2014 e n. 328 del 1997.

Il richiamato documento di prassi specifica, ulteriormente, che, ai fini dell'applicazione della disposizione agevolativa in argomento, *"il codice ISBN o ISSN è condizione necessaria ma non sufficiente. Occorre, infatti, che il prodotto editoriale abbia le caratteristiche distintive tipiche dei giornali e notiziari quotidiani, dispacci delle agenzie di stampa, libri, periodici, per la cui individuazione si rinvia ai precedenti documenti di prassi della scrivente (cfr. circolare n. 23/E del 2014 e circolare n. 328 del 1997)"*.

Si evidenzia, inoltre, che con la risoluzione n. 120/E del 28 settembre 2017 è stato precisato che l'aliquota IVA del 4 per cento è applicabile al contratto di abbonamento a una banca dati "on line" quando *"la ragione economica della*

conclusione del contratto di abbonamento sia quella di consentire all'abbonato di acquisire il contenuto digitalizzato di libri e altre pubblicazioni aventi le caratteristiche di giornali, notiziari quotidiani, dispacci delle agenzie di stampa, libri e periodici, muniti di codice ISBN o ISSN".

Va precisato al riguardo che le disposizioni domestiche sopra richiamate trovano fondamento in quelle unionali; la Direttiva (UE) n. 1713 del 2018 ha introdotto, a partire dal 26 novembre 2018 (v. articolo 2), nuove disposizioni in materia di aliquote dell'imposta sul valore aggiunto applicabili a libri, giornali e periodici, apportando le seguenti modifiche alla Direttiva 2006/112/CE del Consiglio del 28 novembre 2006:

- all'articolo 98, paragrafo 2, il secondo comma è sostituito dal seguente: "Le aliquote ridotte non si applicano ai servizi forniti per via elettronica, a eccezione di quelli che rientrano nell'allegato III, punto 6)";

- all'articolo 99 è aggiunto il seguente paragrafo: "3. In deroga ai paragrafi 1 e 2 del presente articolo e in aggiunta alle aliquote di cui all'articolo 98, paragrafo 1, gli Stati membri che al 1° gennaio 2017 applicavano, in conformità del diritto dell'Unione, aliquote ridotte inferiori al minimo prescritto nel presente articolo o accordavano esenzioni con diritto a detrazione dell'IVA pagata nella fase precedente alla fornitura di taluni beni di cui all'allegato III, punto 6), possono altresì applicare il medesimo trattamento ai fini dell'IVA qualora tali beni siano forniti per via elettronica, conformemente all'allegato III, punto 6)";

- nell'allegato III, il punto 6) è sostituito dal seguente: "6) fornitura di libri, giornali e periodici, inclusi quelli in locazione nelle biblioteche forniti su supporti fisici o per via elettronica o in entrambi i formati (compresi gli opuscoli, i volantini e gli stampati analoghi, gli album, gli album da disegno o da colorare per bambini, la musica stampata o manoscritta, le mappe e le carte idrografiche o altri tipi di carte), escluse le pubblicazioni interamente o essenzialmente destinate alla pubblicità ed escluse le pubblicazioni consistenti interamente o essenzialmente in contenuto video o audio musicale".

In sostanza, in base alle disposizioni recate dalla citata Direttiva (UE) n. 1713 del 2018, gli Stati membri che al 1° gennaio 2017 applicavano l'aliquota IVA ridotta alla fornitura di libri, giornali e periodici su supporto fisico possono riservare lo stesso trattamento anche alla fornitura degli stessi beni per via elettronica, in conformità con quanto stabilito dall'allegato III, punto 6), della Direttiva n. 112 del 2006.

La scelta operata dal legislatore domestico di subordinare l'applicazione dell'aliquota IVA ridotta alla presenza dei codici ISBN o ISSN appare conforme al dettato del numero 6) dell'Allegato III della Direttiva n. 112 del 2006 e, nell'ambito di una disposizione agevolativa concernente la commercializzazione dei prodotti editoriali, risponde all'esigenza di adottare a livello internazionale dei criteri comuni per l'identificazione univoca del prodotto stesso.

Posto quanto sopra, con riferimento al quesito posto dall'Istante, si ribadisce, alla luce dei documenti di prassi sopra richiamati, che il codice ISBN o ISSN è condizione necessaria ma non sufficiente per l'applicazione dell'aliquota agevolata di cui al numero 18) della tabella A, parte II, allegata al DPR n. 633 del 1972. Occorre, altresì, che il prodotto editoriale abbia le caratteristiche distintive tipiche dei giornali e notiziari quotidiani, dispacci delle agenzie di stampa, libri, periodici, per la cui individuazione si rinvia ai chiarimenti forniti con la circolare n. 23/E del 2014 e circolare n. 328 del 1997.

Delineato sul piano interpretativo l'ambito applicativo della disposizione di cui al numero 18) della tabella A, parte II, allegata al DPR n. 633 del 1972, preme in proposito rilevare che, secondo quanto si evince dall'istanza di interpello in esame, molti dei prodotti elencati negli abbonamenti di cui sopra non sembrano possedere le caratteristiche richieste ai fini dell'applicabilità della disposizione agevolativa in argomento, ossia *"consentire all'abbonato di acquisire il contenuto digitalizzato di libri e altre pubblicazioni aventi le caratteristiche di giornali, notiziari quotidiani, dispacci delle agenzie di stampa, libri e periodici, muniti di codice ISBN o ISSN"* (cfr. risoluzione n. 120/E del 2017).

A tal riguardo, considerando che esula dalle finalità proprie dell'istituto dell'interpello l'attività di individuare, prodotto per prodotto, se risulta applicabile o meno l'aliquota agevolata, tale individuazione dovrà essere effettuata, a cura dell'istante, considerate le caratteristiche oggettive dei variegati prodotti offerti nell'ambito degli abbonamenti indicati con riferimento alle fattispecie descritte ai punti sub 1), 2) e 3), alla luce dei principi delineati dalla prassi amministrativa richiamata nella presente risposta, nel presupposto, naturalmente, che sia previsto un corrispettivo specifico per il relativo prodotto, distinto dal prezzo complessivo dell'abbonamento.

(firmato digitalmente)