

CIRCOLARE n. 3 – Marzo 2019

Vado Ligure, li 4 aprile 2019

SOMMARIO

| | |
|---|-----------|
| SEZIONE I – NEWS | 2 |
| A. NORMATIVA | 2 |
| A.1. IRPEF – SOSTITUTI D’IMPOSTA | 2 |
| A.1.1) Detrazione delle spese universitarie | 2 |
| A.1.2) Trasmissione telematica dei corrispettivi: il credito d’imposta | 2 |
| A.2. FINANZA LOCALE | 2 |
| A.2.1) Pareggio di bilancio 2018: la certificazione | 2 |
| A.2.2) Armonizzazione dei sistemi contabili: modifiche | 3 |
| A.3. VARIE | 3 |
| A.3.1) Biglietteria telematica | 3 |
| A.3.2) Sanatoria violazioni formali: le modalità attuative | 3 |
| A.3.3) Reddito di cittadinanza e pensioni | 3 |
| B. PRASSI | 4 |
| B.1. I.V.A. | 4 |
| B.1.1) Fornitura di banche dati: trattamento IVA | 4 |
| B.1.2) Trasmissione telematica dei corrispettivi: il codice tributo del credito d’imposta | 4 |
| B.1.3) Eredi del professionista | 4 |
| B.1.4) Trattamento ai fini IVA delle somme corrisposte a titolo risarcitorio | 5 |
| B.1.5) Note di variazione | 5 |
| B.1.6) Fatturazione elettronica fisioterapisti | 5 |
| B.1.7) Contributi comunitari e detrazione IVA | 5 |
| B.1.8) Esterometro | 6 |
| B.2. IRPEF – SOSTITUTI D’IMPOSTA | 6 |
| B.2.1) Spese legali e ritenuta d’acconto | 6 |
| B.3. IRES | 6 |
| B.3.1) Credito d’imposta formazione 4-0 | 6 |
| B.4. PREVIDENZA E ASSISTENZA | 7 |
| B.4.1) Docenti universitari che svolgono assistenza sanitaria: obblighi contributivi | 7 |
| B.5. VARIE | 7 |
| B.5.1) Contabilità università | 7 |
| B.5.2) Contabilità università | 7 |
| C. GIURISPRUDENZA | 8 |
| C.1. SOCIETÀ CONTROLLATE DA ENTI PUBBLICI | 8 |
| D. COMUNICATI | 9 |
| D.1. VARIE | 9 |
| D.1.1) Guida dell’Agenzia delle Entrate: la regolarizzazione degli errori | 9 |
| SEZIONE II – FOCUS | 10 |


SEZIONE I – NEWS

A. NORMATIVA

A.1. IRPEF – Sostituti d'imposta

A.1.1) **Detrazione delle spese universitarie**

E' stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale il decreto del MIUR con il quale vengono stabiliti gli importi massimi delle spese per le università non statali detraibili dall'imposta lorda sui redditi dell'anno 2018.

(Ministero dell'Istruzione, dell'Università e della Ricerca – [Decreto 28 dicembre 2018](#) – G.U. n. 66 del 19-03-2019). 

A.1.2) **Trasmissione telematica dei corrispettivi: il credito d'imposta**

L'Agenzia delle Entrate ha definito le modalità di attuazione per l'utilizzo del credito d'imposta di cui all'articolo 2, comma 6-quinquies, D.Lgs. n. 127/2015, spettante in relazione alle spese, sostenute negli anni 2019 e 2020, per l'acquisto o l'adattamento degli strumenti utilizzati per la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei corrispettivi giornalieri. In particolare tale credito:

- ⇒ è utilizzabile esclusivamente in compensazione a decorrere dalla prima liquidazione periodica dell'imposta sul valore aggiunto successiva al mese in cui è registrata la fattura relativa all'acquisto o all'adattamento degli strumenti e sia stato pagato, con modalità tracciabile, il relativo corrispettivo;
- ⇒ è pari al 50% della spesa sostenuta, fino a un massimo di 250 euro in caso di acquisto e di 50 euro in caso di adattamento;
- ⇒ è indicato nella dichiarazione dei redditi dell'anno d'imposta in cui è stata sostenuta la spesa e nella dichiarazione degli anni d'imposta successivi, fino a quando se ne conclude l'utilizzo.

Con successiva risoluzione sarà istituito il codice tributo da indicare nel modello F24 per l'utilizzo in compensazione del credito.

(Agenzia delle Entrate – [Provvedimento del direttore n. 49842/2019 del 28 febbraio 2019](#)). 

A.2. Finanza Locale

A.2.1) **Pareggio di bilancio 2018: la certificazione**

Pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale il D.M. relativo alla verifica del rispetto degli obiettivi del pareggio di bilancio degli enti locali per l'anno 2018. Province e Comuni sono tenuti a trasmettere, entro il termine perentorio del 31 marzo 2019, prorogato di diritto al 1° aprile 2019, al Ministero dell'economia e delle finanze, Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato, una certificazione relativa al rispetto degli obiettivi del pareggio di bilancio per l'anno 2018 secondo il prospetto e le modalità contenute nel decreto. La certificazione dovrà essere firmata digitalmente dal

rappresentante legale, dal responsabile del servizio finanziario e dall'organo di revisione economico-finanziaria validamente costituito, ed inviata per via telematica. Si tratta dell'ultimo adempimenti certificativo in considerazione del fatto che la Legge di Bilancio 2019 ha abrogato la disciplina del "pareggio di bilancio" e, a decorrere dall'anno 2019, le sanzioni da applicare all'ente locale, nell'anno successivo a quello dell'inadempienza, in caso di mancato conseguimento del saldo. Restano applicabili, invece, le sanzioni riferite al ritardato invio della certificazione stessa.

(Ministero dell'Economia e delle Finanze – [Decreto 14 marzo 2019](#) – G.U. n. 71 del 25-03-2019). [↗](#)

A.2.2) Armonizzazione dei sistemi contabili: modifiche

Pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale il D.M. concernente l'aggiornamento degli allegati al decreto legislativo n. 118 del 2011, in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle regioni, degli enti locali e dei loro organismi.

(Ministero dell'Economia e delle Finanze – [Decreto 1° marzo 2019](#) – G.U. n. 71 del 25-03-2019). [↗](#)

A.3. Varie

A.3.1) Biglietteria telematica

E' stato pubblicato sul sito dell'Agenzia delle Entrate lo schema di provvedimento che dispone la modifica delle regole per la vendita dei titoli di accesso tramite biglietterie automatizzate.

(Agenzia delle Entrate – [Schema di provvedimento del direttore](#)). [↗](#)

A.3.2) Sanatoria violazioni formali: le modalità attuative

L'Agenzia delle Entrate ha dettato le modalità attuative relative alla sanatoria introdotta dall'articolo 9, D.L. n. 119/2018, delle irregolarità formali, ossia quelle violazioni che non rilevano sulla determinazione della base imponibile, dell'imposta e sul versamento del tributo ma possono arrecare pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo e che quindi non possono essere considerate violazioni "meramente formali" (quest'ultime non punibili), commesse fino al 24 ottobre 2018. La regolarizzazione si perfeziona mediante la rimozione delle irregolarità od omissioni (entro il 2 marzo 2020) ed il versamento di 200,00 euro per ciascuno dei periodi di imposta cui si riferiscono le violazioni formali (in unica soluzione entro il 31 maggio 2019 o in due rate di pari importo entro il 31 maggio 2019 ed il 2 marzo 2020).

(Agenzia delle Entrate – [Provvedimento del direttore n. 62274/2019 del 15 marzo 2019](#)). [↗](#)

A.3.3) Reddito di cittadinanza e pensioni

Pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale la legge di conversione del Decreto Legge 28 gennaio 2019, n. 4, recante disposizioni urgenti in materia di reddito di cittadinanza e

di pensioni. Il provvedimento contiene anche disposizioni di carattere fiscali tra le quali si segnala la rivisitazione del regime sanzionatorio in materia di infedele rilascio del visto di conformità o dell'asseverazione. In particolare, il CAF/professionista dovrà farsi carico solo della sanzione pari al 30% della maggiore imposta (pertanto, non è più tenuto al versamento delle maggiori imposte e interessi).

[\(Legge 28 marzo 2019, n. 26 – G.U. n. 75 del 29-03-2019\).](#) ↗

B. PRASSI

B.1. I.V.A.

B.1.1) Fornitura di banche dati: trattamento IVA

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che l'aliquota IVA del 4% è applicabile solo se il contenuto dell'abbonamento on line riguarda libri o riviste con codici identificativi internazionali ISSN o ISBN.

[\(Agenzia delle Entrate – Risposta n. 69 del 1° marzo 2019\).](#) ↗

B.1.2) Trasmissione telematica dei corrispettivi: il codice tributo del credito d'imposta

E' stato istituito il codice tributo per l'utilizzo in compensazione, nel modello F24, del credito d'imposta per l'acquisto o adattamento degli strumenti mediante i quali sono effettuate la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica all'Agenzia delle Entrate dei dati dei corrispettivi giornalieri. Il codice tributo è il seguente

⇒ “6899” denominato “*Credito d'imposta per l'acquisto o l'adattamento degli strumenti mediante i quali sono effettuate la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica all'Agenzia delle entrate dei dati dei corrispettivi giornalieri - articolo 2, comma 6-quinquies, del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127*”.

[\(Agenzia delle Entrate – Risoluzione n. 33/E del 1° marzo 2019\).](#) ↗

B.1.3) Eredi del professionista

L'Agenzia delle Entrate ha fornito importanti chiarimenti in merito al comportamento ed agli obblighi ai fini IVA che devono tenere gli eredi di un professionista deceduto. Preliminarmente l'Agenzia ricorda che il professionista non può chiudere la partita IVA se non ha emesso tutte le fatture per le prestazioni rese nei confronti dei propri clienti (circolare n. 11/E del 16 febbraio 2007, risoluzione n. 232/E del 20 agosto 2009 e Corte di cassazione sentenza n. 8059 del 21 aprile 2016). Tale principio è applicabile anche in caso di morte: gli eredi non possono chiudere la partita IVA sino a quando non viene incassata l'ultima parcella. L'Amministrazione Finanziaria ha quindi previsto che è ammissibile una deroga a quanto stabilito dall'articolo 35-bis, D.P.R. n. 633/1972 che dispone la chiusura della partita IVA del contribuente deceduto da parte degli eredi entro sei mesi dalla data della sua morte. Resta salva la possibilità per gli eredi, in presenza di fatture con IVA ad esigibilità differita, per le quali l'incasso non sia ancora avvenuto, di chiudere la partita IVA, computando

nell'ultima dichiarazione IVA anche le operazioni con imposta ad esigibilità differita, anticipando quindi l'esigibilità rispetto al momento dell'effettivo incasso.

(Agenzia delle Entrate – [Risoluzione n. 34/E dell'11 marzo 2019](#)). ↗

B.1.4) Trattamento ai fini IVA delle somme corrisposte a titolo risarcitorio

L'Agenzia delle Entrate ha confermato l'esclusione IVA ex art. 15, primo comma, n. 1), D.P.R. n. 633/72, per gli interessi moratori e spese di recupero del credito sostenute dall'impresa creditrice (e, ad essa, addebitate dal soggetto terzo che ha gestito il recupero del credito). Ciò in quanto tali addebiti non hanno natura di prestazione bensì di risarcimento del danno. Per i rimborsi ex art. 15, non occorre la fattura ma, se fatta, deve essere necessariamente elettronica e con bollo. La natura risarcitoria degli interessi esclude l'applicazione dell'esenzione ex articolo 10, primo comma, n. 1), D.P.R. n. 633/72.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 74 del 13 marzo 2019](#)). ↗

B.1.5) Note di variazione

L'Agenzie delle Entrate si è espressa in merito alla possibilità di emettere una nota di variazione ai sensi dell'art. 26, D.P.R. n. 633/72, a seguito di procedimento sanzionatorio avviato dall'Autorità di regolazione per energia reti e ambiente. Secondo l'Agenzia, la locuzione "e simili" di cui all'art. 26, comma 2, si riferisce a tutte quelle cause in grado di determinare una modificazione dell'assetto giuridico instaurato tra le parti, caducando in tutto o in parte con effetto *ex tunc* gli effetti dell'atto originario, in particolare per ciò che attiene ai corrispettivi economici delle operazioni. Poiché la deliberazione dell'Autorità di regolazione per energia reti e ambiente è in grado di incidere sul rapporto contrattuale, l'Agenzia ritiene che sia possibile emettere le note di variazione in diminuzione dell'IVA ai sensi dell'articolo 26, comma 2, D.P.R. n. 633/72, entro il termine di presentazione della dichiarazione IVA in cui è sorto il diritto (nel caso specifico la delibera dell'Authority).

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 77 del 19 marzo 2019](#)). ↗

B.1.6) Fatturazione elettronica fisioterapisti

L'Agenzia delle Entrate è intervenuta in merito agli obblighi di fatturazione elettronica per i fisioterapisti e, posto il divieto di fatturazione elettronica per le prestazioni sanitarie rese a persone fisiche da chiunque effettuate a prescindere dall'invio al Sistema Tessera Sanitaria, conferma l'esonero dagli obblighi di fatturazione elettronica per l'anno 2019.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 78 del 19 marzo 2019](#)). ↗

B.1.7) Contributi comunitari e detrazione IVA

Secondo l'Agenzia delle Entrate è detraibile l'IVA assolta sugli acquisti di beni e servizi destinati allo svolgimento di attività rilevanti ai fini IVA anche se, per tali attività, si ricevono contributi esclusi dall'IVA. Per l'Agenzia, infatti, ai fini della detraibilità da parte di un soggetto passivo dell'IVA assolta sugli acquisti di beni e servizi, occorre che i predetti acquisti siano inerenti all'attività economica esercitata e

tale condizione di inerenza deve essere verificata in relazione alle operazioni attive realizzate a valle.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 80 del 22 marzo 2019](#)). ↗

B.1.8) Esterometro

L’Agenzia delle Entrate ha precisato che i soggetti passivi IVA italiani che ricevono servizi di consulenza da parte di un soggetto estero sprovvisto del c.d. “VAT number” (partita IVA estera) sono tenuti ad inviare il c.d. “esterometro”. Infatti l’Agenzia sottolinea che per tale invio:

- ⇒ è rilevante solo la circostanza che il soggetto non sia stabilito in Italia, indipendentemente dalla natura dello stesso;
- ⇒ non è significativo il fatto che l’operazione sia o meno rilevante, ai fini IVA, nel territorio nazionale.

Non trovano applicazione, infatti, le regole INTRASTAT per le quali il fornitore UE senza VAT number non va inserito (come precisato con circolare n. 36/E del 2010).

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 85 del 27 marzo 2019](#)). ↗

B.2. IRPEF – Sostituti d’imposta

B.2.1) Spese legali e ritenuta d’acconto

L’Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito al corretto trattamento fiscale delle spese legali liquidate dal giudice a mani del difensore della parte vittoriosa, munito di apposita delega all’incasso (non si trattava quindi dell’avvocato distrattario, nei cui confronti deve sempre essere operata ritenuta, ma del delegato all’incasso). L’Agenzia ha chiarito che il soggetto pagatore sarà esonerato dall’effettuazione della ritenuta d’acconto nella sola ipotesi in cui le somme erogate al difensore della parte vittoriosa non costituiscano per quest’ultimo reddito di lavoro autonomo, ovvero qualora questi produca copia della fattura emessa (ed incassata), nei confronti del proprio cliente, per la prestazione professionale resa.

(Agenzia delle Entrate – [Risoluzione n. 35/E del 15 marzo 2019](#)). ↗

B.3. IRES

B.3.1) Credito d’imposta formazione 4-0

La misura del credito massimo non va ragguagliata ad anno in relazione al momento di inizio dell’attività formativa ma spetta in relazione ai costi ammissibili, per l’intero periodo di imposta, purché il deposito dei contratti sia effettuato entro il termine del 31 dicembre, conformemente alle indicazioni fornite con la circolare del MISE n. 412088 del 2018.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 79 del 20 marzo 2019](#)). ↗

B.4. Previdenza e assistenza

B.4.1) Docenti universitari che svolgono assistenza sanitaria: obblighi contributivi

L'INPS fornisce chiarimenti sugli obblighi di iscrizione e contribuzione relativi ai professori, ricercatori universitari e figure equiparate che svolgono attività di assistenza sanitaria presso aziende ospedaliero-universitarie. In particolare, vi è obbligo di contribuzione anche per le retribuzioni erogate da dette strutture (secondo le regole di cui all'art. 6, D.Lgs. n. 517/99). Nel messaggio vengono inoltre precisati gli effetti sui trattamenti pensionistici e sul TFS delle due diverse componenti di tali retribuzioni. Vengono altresì fornite le istruzioni operative per l'elaborazione dei flussi di denuncia sia per le strutture ospedaliere sia per le università.

(INPS – [Messaggio n. 1281 del 29 marzo 2019](#)). ↗

B.5. Varie

B.5.1) Contabilità università

La Commissione per la contabilità economico-patrimoniale delle università ha fornito la risposta ad un quesito in merito ai criteri di contabilizzazione delle somme riconosciute al personale, a valere sugli stanziamenti per appalti di lavori, servizi e forniture, ai sensi dell'art. 113, comma 2, D.Lgs. n. 50/2016. In particolare, i costi vanno contabilizzati per natura (nei costi di personale) e poi capitalizzati, se ne ricorrono i presupposti, come incrementi di immobilizzazioni per lavori interni.

(MIUR - Commissione per la contabilità economico-patrimoniale delle università – [Risposta n. 54 del 1° marzo 2019](#)). ↗

B.5.2) Contabilità università

La Commissione per la contabilità economico-patrimoniale delle università ha fornito la risposta ad un quesito in merito ai criteri di contabilizzazione dei Progetti finanziati da UE, ove l'Ateneo risulta vincitore di un finanziamento competitivo alla ricerca per il quale viene fin da subito definito l'importo massimo che potrà essere finanziato. Tale importo potrà però essere rivisto al ribasso al momento della presentazione della rendicontazione del progetto in seguito a minori spese sostenute rispetto a quanto preventivato oppure per il mancato riconoscimento di alcune spese sostenute. Si chiede quale sia il momento corretto per la rilevazione del finanziamento e relativo credito verso l'Unione Europea.

La Commissione osserva preliminarmente che i progetti finanziati con fondi comunitari derivanti dai relativi programmi sono da ricondurre alla fattispecie di quelli di durata pluriennale. Partendo da tale presupposto, in risposta al primo quesito, per la scelta di procedere alla rilevazione del credito è possibile fare riferimento ai principi segnalati nell'art. 4, comma 1, lettera e) del D.I. n. 19/2014. Di conseguenza all'atto della comunicazione ufficiale di attribuzione da parte del finanziatore potrà essere dato luogo alla contabilizzazione di un credito (immediatamente) o, in alternativa, di un rateo attivo (alla chiusura dell'esercizio).

La contabilizzazione del credito potrà avvenire nell'ammontare del progetto che presumibilmente si rende possibile realizzare, quindi anche nella misura massima assegnata, anche se l'effettivo resta subordinato alla successiva rendicontazione. Contemporaneamente però il ricavo iscritto, in conseguenza della corrispondente rilevazione del credito (Attivo dello stato patrimoniale, voce B – II – 4), dovrà essere oggetto di verifica in ordine al presupposto della competenza economica del provento in ragione dei criteri e principi indicati nell'art. 4, comma 1, lettera g) del D.I. n. 19/2014 dopo le modifiche introdotte dal D.I. 394/2017. La quota del ricavo non maturato, che quindi non risulterà di competenza alla chiusura dell'esercizio, dovrà essere oggetto di rilevazione fra i risconti passivi per progetti e ricerche finanziate e cofinanziate in corso (Stato patrimoniale passivo, voce – f1).

Invece la contabilizzazione del rateo attivo (stato patrimoniale attivo, voce D – d1), conseguente alla quantificazione analitica dei costi riferibili al progetto oggetto di rendicontazione o della quota di avanzamento / completamento dell'attività, avverrà in sede di chiusura dell'esercizio, contemporaneamente alla iscrizione del ricavo maturato di competenza.

La contabilizzazione del ricavo che conseguentemente genererà il rateo attivo o il risconto passivo di cui sopra dovrà tenere conto, in modo specifico e vincolante, dei principi in precedenza indicati e distinguere, sulla base del contenuto del regolamento e /o contratto di attribuzione del contributo / finanziamento sul progetto, se trattasi di fattispecie in cui trova applicazione il criterio della commessa completata o della percentuale di completamento.

Infatti non si può escludere a priori che i progetti finanziati con i programmi comunitari non consentano di generare marginalità dal momento che la presenza di overheads in relazione a costi sostenuti comporta in concreto il realizzo risorse / ricavi a fronte di costi non classificabili fra quelli di diretta imputazione. Può essere prudente in questi casi dare copertura ai rischi di inammissibilità (non eleggibilità) di costi in sede di controllo anche successivo delle rendicontazioni, ben oltre l'esercizio in cui i proventi e gli oneri del progetto sono stati iscritti e hanno concorso alla formazione del risultato dell'esercizio, tramite un accantonamento a fondo rischi (passivo stato patrimoniale, voce B), con ampia illustrazione sui criteri di formazione nella nota integrativa dell'esercizio di rilevazione.

(MIUR - Commissione per la contabilità economico-patrimoniale delle università – [Risposta n. 56 del 25 marzo 2019](#)). 

C. GIURISPRUDENZA

C.1. Società controllate da enti pubblici

Anche se le attività e la struttura sono di natura privatistica e la società opera sul mercato con attività economica e fine di lucro, il fatto di essere stata costituita per soddisfare un interesse generale, di non poter rifiutare il servizio richiesto dall'ente pubblico proprietario nemmeno se in perdita e di poter ottenere finanziamenti pubblici preferenziali qualifica la società come "organismo di diritto pubblico", con i conseguenti obblighi di applicazione del codice dei contratti pubblici (d.lgs. 50/16).

Il caso riguardava ACI Global spa, detenuta da ACI.
(Corte di Cassazione, sentenza n. 8673 del 28 marzo 2019). [↗](#)

D. COMUNICATI

D.1. Varie

D.1.1) Guida dell’Agenzia delle Entrate: la regolarizzazione degli errori

Publicata sul sito dell’Agenzia delle Entrate una guida contenente risposte e chiarimenti circa la lettera di invito a regolarizzare possibili errori inviata dall’Agenzia stessa.

(Agenzia delle Entrate – [Guida “L’Agenzia ti scrive”](#)). [↗](#)

SEZIONE II – FOCUS

Iva prodotti digitali

Con la risposta a interpello n. 69/2019, l’Agenzia delle Entrate è tornata sul tema delle aliquote Iva applicabili nel caso di acquisto di prodotti digitali a mezzo Internet; è un tema di particolare interesse, in special modo per gli acquisti da fornitori non stabiliti in Italia, ove l’acquirente nazionale è tenuto ad assolvere gli obblighi Iva in Italia.

In primo luogo, viene ribadita l’applicazione dell’aliquota Iva ordinaria per la fornitura di banche dati elettroniche e servizi di editoria privi dei codici identificativi internazionali Isbn e Issn.

L’agenzia delle Entrate, dopo aver compiuto una ricostruzione della normativa e della prassi concernente i prodotti editoriali, ha escluso l’applicazione dell’aliquota Iva ridotta, pari al 4 per cento, per le banche dati offerte dalla società che ha presentato il quesito.

In particolare, trattasi di banche dati aventi a oggetto guide pratiche, guide normative, quesiti e risposte, scadenzaario degli adempimenti, codici normativi e legislazione vigenti, prassi, giurisprudenza e altro, per le quali la società non aveva provveduto a richiedere i codici identificativi internazionali Isbn e Issn (codici adottati a livello internazionale che consentono una identificazione univoca del prodotto editoriale).

Il n. 18) della Tabella A allegata al decreto Iva prevede l’applicazione dell’aliquota Iva agevolata del 4 per cento alla commercializzazione di giornali e notiziari quotidiani, dispacci delle agenzie di stampa, libri e periodici. Al dettato normativo si uniscono i chiarimenti della prassi secondo cui, al fine della applicazione dell’aliquota agevolata, i

prodotti editoriali individuati dalla norma, possono essere veicolati attraverso qualsiasi supporto fisico o tramite mezzi di comunicazione elettronica e devono comunque essere tutti identificati da codice Isbn o Issn.

L'ampliamento del novero dei prodotti cui può essere applicata l'aliquota Iva agevolata è stato disposto dalla legge di Stabilità del 2016, per effetto della quale la disposizione è a oggi applicabile non solo alla fornitura in formato cartaceo di giornali e notiziari quotidiani, dispacci delle agenzie di stampa, libri e periodici, ma anche alla fornitura degli stessi in formato digitale, ricomprendendo quindi anche gli e-book. Un'ulteriore apertura da parte della prassi si è avuta nel 2017, con la risoluzione 120/E, in cui l'agenzia delle Entrate ha avuto modo di chiarire che l'aliquota Iva del 4 per cento è altresì applicabile al contratto di abbonamento a una banca dati online quando la ragione economica della conclusione del contratto di abbonamento è 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 e Issn.

Criticità

L'art. 3 comma 7 del D.L. 90/90 dispone un regime di esclusione da Iva per gli acquisti di pubblicazioni estere operati dalle biblioteche universitarie.

Testualmente:

Non sono soggette all'imposta sul valore aggiunto le cessioni di pubblicazioni estere effettuate nei confronti delle biblioteche universitarie, nonché le importazioni dei detti beni effettuate dagli stessi organismi.

Tale disposizione, stante la lettera della norma, non può trovare applicazione per gli acquisti operati *on line*, con *download* diretto dalla rete; ciò in quanto, il *download* configura l'operazione quale prestazione di servizio e non quale "cessione" di bene; e la lettera della norma dispone in ordine alle "cessioni".

Procedura

Il primo passaggio attiene la qualificazione del prodotto, con l'individuazione della presenza dei codici ISBN o ISSN.

Il codice **ISBN** 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. Nelle pubblicazioni elettroniche l'ISBN deve comparire nella visualizzazione del titolo o nella prima schermata equivalente (per esempio la prima schermata visualizzata al momento in cui si accede al contenuto e/o la schermata che contiene le informazioni sul copyright).

Il codice **ISSN** (*International Standard Serial Number*) è il numero internazionale che identifica le pubblicazioni in serie (i periodici, come quotidiani o riviste, le collane di libri, gli annuari, ecc.), a stampa o elettroniche, e consente un'identificazione univoca anche nel caso in cui esistano più pubblicazioni con lo stesso titolo. L'ISSN identifica il titolo dell'intera pubblicazione in serie, ma non quello del singolo fascicolo di una rivista o del singolo volume di una collana. Occorre evidenziare che la disposizione originaria (art. 1 co. 667 della L. 190/14) equipara i libri ed i periodici elettronici e quelli cartacei ai soli fini dell'applicazione dell'aliquota. Non viene invece mutato il concetto secondo il quale, ai fini Iva,

l'acquisto del libro e del periodico elettronico costituisce "prestazione di servizio" in quanto fattispecie rientrante tra quelle elencate all'interno dell'Allegato II alla Direttiva UE n. 112/06. L'unicità di aliquota non genera, conseguentemente, il mutamento di qualificazione: il *download* della pubblicazione non diviene affatto acquisto di bene (alla stregua del cartaceo) ma rimane prestazione di servizio.

Quanto sopra assume particolare rilevanza nei casi in cui la pubblicazione "scaricata" sia acquistata presso un soggetto non stabilito (ai fini Iva) in Italia: l'integrazione della fattura (o l'emissione di autofattura) genera i medesimi adempimenti che sono generati da un acquisto di servizi e non quelli tipici di un acquisto di beni. Ad esempio, nel caso di fornitore comunitario, occorre compilare l'Intrastat servizi e non quello relativo ai beni.

Ulteriore e significativo impatto della riflessione condotta in ordine alla natura di prestazione di servizi riguarda gli acquisti operati dalle biblioteche universitarie, tema già profilato nella sezione relativa alle criticità. In particolare, l'art. 3 del D.L. 90/90 dispone l'esclusione da Iva per "le cessioni di pubblicazioni estere effettuate nei confronti delle biblioteche universitarie, nonché le importazioni di detti beni effettuate dagli stessi organismi". Trattasi quindi di agevolazione applicabile alle operazioni di acquisto beni (quali i libri cartacei) e non agli acquisti di servizi (quali i libri scaricati dalla rete). Si ritiene che, conseguentemente, la predetta norma di esclusione non possa trovare applicazione per gli acquisti di pubblicazioni on line; a fronte della novella normativa, però, può trovare applicazione l'aliquota del 4% anziché quella ordinaria.

In caso di prodotti cartacei, invece, occorrerà distinguere fra importazioni (beni provenienti da Paesi extracomunitari) e beni provenienti da Paesi UE.

Nel primo caso, l'Iva sarà assolta in Dogana, eventualmente invocando l'esclusione di cui all'art. 3 co. 7 del D.L. 90/90 per gli acquisti operati dalle biblioteche universitarie. Nel caso di beni UE, sarà l'acquirente a dover integrare la fattura con aliquota 4% (solo in presenza di codice ISBN o ISSN) oppure con l'esclusione art. 3 co. 7 del D.L. 90/90. [↗](#)