

Guida e-commerce la riforma IVA 2021 sulle vendite on line

Quello dell'e-commerce, ovvero del commercio elettronico, è un fenomeno in costante crescita ed è stato interessato negli ultimi anni da un'accelerazione che ha suscitato l'interesse crescente di imprese, consumatori, organismi pubblici e mezzi di informazione. La presente Guida è realizzata nell'ambito del programma internazionalizzazione 2021 di Regione Lombardia e Unioncamere Lombardia.



Premessa

Quello dell'e-commerce, ovvero del commercio elettronico, è un **fenomeno in costante crescita ed** è stato interessato negli ultimi anni da un'accelerazione che ha suscitato l'interesse crescente di imprese, consumatori, organismi pubblici e mezzi di informazione.

L'espansione del commercio elettronico per attività commerciali svolte su scala mondiale ha indotto il legislatore fiscale nazionale, internazionale e comunitario ad una attenta riflessione in ordine alle transazioni che possono essere effettuate per via telematica fra soggetti residenti di Stati diversi.

Il commercio elettronico si distingue in **e-commerce diretto ed e-commerce indiretto**, a seconda delle modalità di consegna del bene o servizio della compravendita. Nell' **e-commerce diretto** tutte le fasi della transazione avvengono online, il prodotto viene scaricato telematicamente e l'operazione viene qualificata come prestazione di servizi; nell'**e-commerce** indiretto invece l'ordine ed il pagamento avvengono on line ma il **bene viene materialmente spedito e fisicamente consegnato**.

In relazione al commercio elettronico diretto, il Legislatore ha introdotto il **Mini One Stop Shop (c.d. Moss)**, un regime speciale Iva che consente agli operatori di gestire da un unico Stato membro dell'Unione Europea (quello in cui si sono identificati per il regime speciale) tutti gli obblighi di versamento e di dichiarazione dell'Iva dovuta su questa tipologia di servizi resi a privati residenti nell'Unione Europea. Nell'ambito della continua attività di revisione e monitoraggio della normativa, **anche la disciplina in materia di prestazioni di servizi elettronici, seppur in vigore da pochi anni, è stata oggetto di revisione, al fine di individuare possibili margini di miglioramento, con modifiche che decorrono dal 1° gennaio 2019.**

La vera rivoluzione, attesa da diversi anni, nel comparto delle vendite a distanza dei beni (commercio elettronico indiretto) è entrata in vigore il 1° luglio 2021.

Per effetto delle direttive UE n. 2017/2455 e n. 2019/1995, recepite nel nostro ordinamento con il D.Lgs. 25/05/2021 n. 83, **l'Iva sulle vendite e-commerce ai consumatori europei sarà dovuta nello Stato di destinazione dei prodotti, al superamento della soglia annua di vendita a distanza di beni e servizi TBE transfrontalieri pari a 10.000. Novità importanti riguardano anche le piattaforme digitali, i cosiddetti marketplace.**

Quindi ci sono numerosissime novità in tema di e-commerce che dovranno essere metabolizzate velocemente dagli operatori.

Pertanto la guida ha come obiettivo quello di fornire agli operatori del settore, **esemplificazioni pratiche ed approfondimenti** in relazione al mondo dell'e-commerce che come anzidetto è stato oggetto di una riforma importante in ambito Iva, iniziata nel 2015, con l'introduzione del Moss nel commercio elettronico diretto e che è stata completata nel 2021 con l'estensione della normativa, mutuata dal Moss, anche al comparto delle vendite dei beni a distanza, e con l'introduzione di responsabilità per il pagamento dell'Iva a carico delle piattaforme digitali.

Buona Lettura,

Alberto Perani

La Guida è stata curata, su commissione di Unioncamere Lombardia, dal Dottor Alberto Perani.

Si ringrazia per la collaborazione alla realizzazione del manuale la Dott.ssa Chiara Cesari.

Predisposta a Novembre 2021.

Pubblicazione fuori commercio.

E' consentita la riproduzione con citazione della fonte.

Sommario	Pag.
<i>Premessa</i>	1
CAPITOLO PRIMO	
LE OPERAZIONI DI COMMERCIO ELETTRONICO	
1. Definizione di E-commerce	6
2. Commercio elettronico indiretto	7
2.1 Normativa operazioni interne	8
2.2 Normativa operazioni intracomunitarie FINO AL 30 GIUGNO 2021	9
2.3 Operazioni Extra Ue	17
3. Il contratto di drop shipping	19
3.1 Normativa fiscale del drop shipping	21
4. Commercio elettronico diretto	25
4.1 Disciplina Iva del commercio elettronico diretto	27
4.2 Status del committente	28
4.3 Novità articolo 7-octies DPR 633/72	30
5. Il Mini One stop Shop (c.d. Moss) FINO AL 30 GIUGNO 2021	33
5.1 Obblighi di fatturazione per i soggetti passivi italiani	35
5.2 Soggetti interessati	37
5.3 Dichiarazione trimestrale	38
5.4 Versamento dell'Iva	39

CAPITOLO SECONDO
LE NOVITA' IVA DELLE VENDITE A DISTANZA DI BENI DAL 01 LUGLIO
2021

1. Premessa	40
2. Definizione di vendita a distanza	41
3. Territorialità delle vendite a distanza intracomunitarie di beni	46
4. Limite annuo di 10.000 euro per la tassazione nello stato membro di consumo	47

CAPITOLO TERZO
I NUOVI REGIMI SPECIALI IVA PER LE OPERAZIONI DI E-COMMERCE:
OSS-IOSS

1. Premessa	49
2. Regime Oss unionale	52
2.1 Registrazione in Italia sul sito dell'Agenzia delle Entrate	54
2.2 Cancellazione e d esclusione	55
2.3 Dichiarazione Iva dello sportello unico	56
2.4 Pagamenti	64
2.5 Fatturazione	66
3. Regime OSS non unionale	68
4. Regime Oss di importazione (IOSS)	69
4.1 Semplificazioni per la riscossione dell'Iva e vantaggi del regime IOSS	69
4.2 Dichiarazione mensile IOSS	73
4.3 Modalità di versamento dell'IVA nel regime IOSS	74
4.4 Termini di versamento dell'imposta	75

5. Tabelle riassuntive regimi speciali	76
--	----

CAPITOLO QUARTO

LA VENDITA TRAMITE MARKETPLACE

1. Premessa	82
2. Novità in ambito fiscale	83
3. Interfaccia elettronica quale fornitore presunto	84
4. Responsabilità dell'interfaccia elettronica	85
5. Tenuta dei registri e fatturazione	86

CAPITOLO PRIMO

LE OPERAZIONI DI COMMERCIO ELETTRONICO

1. Definizione di E-commerce

Per commercio elettronico si intende qualsiasi iniziativa di supporto ad un'attività commerciale, che venga svolta utilizzando il canale telematico Internet, effettuando transazioni come commercializzazione di beni e servizi, distribuzione on-line di prodotti in formato digitale, effettuazione di operazioni finanziarie e di borsa.

Si tratta, in ogni caso, di uno scambio commerciale che viene effettuato attraverso un canale elettronico di acquisto di beni e servizi, in cui il cliente sceglie on-line il prodotto (*e-commerce*).

A seconda dei soggetti che partecipano al processo di vendita, le tipologie di commercio elettronico vengono classificate nel seguente modo:

- business to consumer (B2C), è destinato al consumatore finale;
- business to business (B2B), è destinato ad operatori economici.

Le diverse forme di e-commerce possono avere ad oggetto:

Beni materiali	in questo caso si tratta di commercio elettronico indiretto (off-line). Il venditore mette a disposizione sul sito web il catalogo dei prodotti con le caratteristiche merceologiche, le condizioni di consegna e i prezzi. Il cliente procede ad effettuare l'ordine per via telematica, ma riceve la consegna fisica del bene;
Beni immateriali o digitalizzati	in questo caso si tratta di commercio elettronico diretto (on-line), in cui l'intera transazione commerciale ivi inclusa la consegna del "bene" avviene per via telematica.

2. Commercio elettronico indiretto

Il commercio elettronico indiretto è costituito da quelle transazioni nelle quali la cessione giuridica del bene e la conclusione del contratto tra venditore e cliente si perfezionano per via telematica, mentre la consegna fisica del bene avviene attraverso i canali tradizionali.

La cessione di beni nel commercio elettronico indiretto viene assimilata, come anzidetto, alla vendita per corrispondenza e pertanto ai fini Iva vengono applicate le relative norme interne, comunitarie e internazionali.

NOTA BENE!

Il D.L.gs. 22 maggio 1999 n. 185 recependo la direttiva 97/7/Ce ha equiparato la vendita on-line alla vendita a distanza o vendita per corrispondenza.

Paese del fornitore	Paese del cliente	Regime Iva	Normativa
Italia	Italia (P.Iva o privato)	Operazione imponibile	Art. 2 Dpr 633/72
	Paese Ue (P.Iva)	Cessione intracomunitaria	Art. 41, co. 1 lett a) DL 331/93
	Paese Ue (privato)	Vendita a distanza	Art. 41 co. 1 lett. b) DI 331/93
	Paese Extra-Ue (P.Iva o privato)	Cessione all'esportazione	Art. 8 Dpr 633/72
Paese Ue	Italia (P.Iva)	Acquisto intracomunitario	Art. 38 DI 331/93
	Italia (privato)	Vendita a distanza	Art. 40 co. 3-4 DI 331/93
Paese Extra-Ue	Italia (P.Iva o privato)	Importazione	Artt. 67 DPR 633/72

2.1 Normativa operazioni interne

La disciplina Iva delle operazioni di commercio elettronico indiretto tra soggetti residenti in Italia, incluse le stabili organizzazioni in Italia di soggetti non residenti, è disciplinata dalle disposizioni contenute dal DPR 633/72.

NOTA BENE!

*Alle operazioni riconducibili al commercio elettronico indiretto, caratterizzate dalla consegna materiale dei beni attraverso i canali tradizionali (posta, corriere, ecc.), si applica, se il cliente è un “**privato consumatore**”, la disciplina delle vendite per corrispondenza. Per questa ragione, secondo la Risoluzione dell’Agenzia delle Entrate n. 274/E/2009, le corrispondenti operazioni non sono soggette:*

- ***né all’obbligo di emissione della fattura**, salvo che la stessa sia richiesta dal cliente non oltre il momento di effettuazione della cessione, come previsto dall’art. 22, comma 1, n. 1), del D.P.R. n. 633/1972;*
- ***né all’obbligo di certificazione dei corrispettivi** mediante il rilascio dello scontrino o della ricevuta fiscale, poiché opera l’esonero di cui all’art. 2, lett. oo), del D.P.R. n. 696/1996.*

Con riferimento all’obbligo di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica all’Agenzia delle Entrate dei dati relativi ai corrispettivi giornalieri (introdotto dal D.Lgs. n. 127/2015 a decorrere dal 1° gennaio 2020), il D.M. 10 maggio 2019 ha disposto, in sede di prima applicazione della nuova normativa, specifici esoneri per alcune tipologie di operazioni, tra le quali le vendite per corrispondenza e quindi, per assimilazione, quelle da commercio elettronico. I corrispettivi delle vendite on-line devono in ogni caso essere annotati giornalmente (o meglio, entro il giorno non festivo successivo a quello di effettuazione dell’operazione e con riferimento al giorno di effettuazione) nel registro dei corrispettivi di cui all’art. 24 del D.P.R. n. 633/1972.

*La possibilità di memorizzare e inviare facoltativamente all’Agenzia delle Entrate i corrispettivi telematici da parte degli operatori di e-commerce esonerati, ancorché già normativamente prevista dallo stesso D.M. 10 maggio 2019 che ha introdotto gli esoneri, è stata ulteriormente confermata dall’Amministrazione finanziaria con la **risposta a interpello n. 416 del 28 settembre 2020**. Nel caso esaminato l’Agenzia delle Entrate conferma che, trattandosi di commercio elettronico “indiretto”, si applica l’esonero dall’obbligo di certificazione, anche telematica, dei corrispettivi, salva la facoltà di adempiervi volontariamente.*

2.2 Normativa operazioni intracomunitarie FINO AL 30 GIUGNO 2021

Le operazioni di commercio elettronico indiretto che avvengono tra soggetti residenti in diversi Paesi Ue, essendo equiparate alla vendita a distanza, seguono la disciplina Iva applicabile alle operazioni intracomunitarie (artt. 40, co.3, co. 4 lett. b) e 41, co. 1 lett. b) DL 331/93).

Sono esclusi dalla disciplina della vendita a distanza i seguenti beni (art. 41, co. 1 lett. b) DL 331/93):

-
- **mezzi di trasporto nuovi;**
 - **beni da installare montare o assemblare da parte del fornitore o per suo conto;**
 - **prodotti soggetti ad Accisa.**
-

NOTA BENE!

Beni soggetti ad accisa

Nelle vendite on line di beni soggetti ad accisa, spediti o trasportati dal cedente, non è applicabile il regime delle vendite a distanza.

In una interrogazione parlamentare in occasione del question time del 19 Marzo 2015 è stato specificato che l'applicazione dell'art. 41 del DL 331/93 sta penalizzando i produttori di vino ed alcolici che vendono direttamente on line a clienti privati.

Nella risposta fornita è stato specificato che tale impostazione non può essere modificata dal legislatore domestico né tantomeno disattesa per un effetto di interpretazioni difformi.

Pertanto per i beni soggetti ad accisa il luogo impositivo non dipende dalla condizione relativa all'ammontare delle vendite effettuate nello Stato membro di destinazione, ma soltanto dal soggetto che organizza il trasporto o spedizione dei beni. Se quest'ultimo è curato dal cedente, l'Iva è dovuta nel Paese di destinazione, mentre se la spedizione (o trasporto) è curata dal cessionario non residente, l'operazione resta soggetta ad Iva in Italia. (Nota Agenzia delle Entrate prot. N. 20462 del 15 febbraio 2013).

	<i>Soggetto che cura il trasporto/spedizione</i>	<i>Luogo impositivo</i>
<i>Beni soggetti ad accisa</i>	<i>Fornitore</i>	<i>Paese Ue del cliente a prescindere dalla soglia</i>
	<i>Cliente</i>	<i>Paese Ue del fornitore a prescindere dalla soglia</i>

L’Agenzia delle Entrate con la Risoluzione n. 39 del 31 Marzo 2005, ha precisato che “le cosiddette vendite a distanza sono caratterizzate non solo dalla circostanza che l’acquisto è perfezionato da un soggetto privato, ma soprattutto dal fatto che il trasporto della merce venduta è effettuato direttamente a cura del fornitore o per suo conto; ne consegue che la cessione è da intendersi non imponibile anche se avviene nello stesso punto di vendita del soggetto fornitore, qualora il trasporto a destino sia effettuato dal fornitore o per suo conto.”

Nell’ambito delle operazioni intracomunitarie si possono configurare in generale tre ipotesi:

1) Acquisto intracomunitario in cui il cedente è un soggetto comunitario e l’acquirente è un soggetto privato fiscalmente residente nel territorio italiano. FINO AL 30 GIUGNO 2021

L'applicazione dell'Iva avviene in Italia, se il cedente comunitario ha effettuato vendite nei confronti di privati italiani nell'anno precedente o in corso d'anno, per un ammontare pari o superiore ad euro 35.000. In tale caso, il soggetto comunitario è **tenuto a nominare un rappresentante fiscale, ovvero a procedere all'identificazione diretta in Italia, ai sensi dell'art. 35-ter, D.P.R. 633/1972**, al fine di assolvere gli obblighi ai fini Iva nei confronti dell'erario italiano. Viceversa, in caso di non superamento del predetto limite, il cedente comunitario assoggetta l'operazione ad Iva nel suo Stato di residenza, salvo che abbia optato per l’applicazione dell’imposta in Italia.

2) Cessione intracomunitaria in cui il cedente è un soggetto Iva italiano e l’acquirente è un privato consumatore residente in altro Stato membro dell’Ue. FINO AL 30 GIUGNO 2021

Viene applicata l’Iva in Italia se l'ammontare delle cessioni effettuate nell'altro Stato membro non ha superato, nell'anno solare precedente, né supera in quello in corso, la soglia di euro 100.000, ovvero la soglia dell'eventuale minore ammontare stabilito dallo Stato di destinazione dei beni.

Nella tabella sottostante vengono indicate le soglie previste dagli Stati membri:

Stato membro	Soglia	Stato membro	Soglia
Austria	35.000 €	Svezia	320.000 SEK
Belgio	35.000 €	Finlandia	35.000 €
Olanda	100.000 €	Cipro	35.000 €
Danimarca	280.000 DKK	Estonia	35.000 €
Germania	100.000 €	Lettonia	35.000 €
Grecia	35.000 €	Lituania	35.000 €
Spagna	35.000 €	Malta	35.000 €
Francia	35.000 €	Polonia	160.000 PLN
Irlanda	35.000 €	Repubblica Ceca	1.140.000 CZK
Italia	35.000 €	Slovacchia	35.000 €
Lussemburgo	100.000 €	Slovenia	35.000 €
Portogallo	35.000 €	Ungheria	35.000 €
Romania	118.000 RON	Bulgaria	70.000 BGN
Croazia	270.000 HRK		

Nella fattispecie in cui il fatturato realizzato dall'impresa italiana nell'altro Stato membro dovesse superare tale soglia, oppure per le operazioni sotto soglia, il fornitore italiano decidesse di optare per l'applicazione dell'Iva nel Paese di destinazione, la procedura da adottare da parte dell'operatore nazionale sarà la seguente:

- le fatture attive andranno numerate utilizzando una numerazione distinta per singolo Paese di destinazione dei beni;
- la fattura attiva, potrà essere **fattura bivalente**: un unico documento valido sia ai fini fiscali italiani, art. 41 co. 1 lett. b), sia ai fini fiscali del Paese di destinazione (la fattura sarà emessa in tre esemplari: uno per l'impresa cedente, uno per il cliente, uno per il gestore della posizione Iva nel Paese estero);
- verrà presentato il modello 1-bis, sia agli effetti fiscali che a quelli statistici, in relazione al periodo nel corso del quale le operazioni risultano registrate o soggette a registrazione ai sensi dell'art. 23 DPR 633/72, compilando la colonna 3 indicando il codice ISO del Paese Ue del cliente e tanti zeri quanti sono i caratteri del codice iva attribuiti da tale Paese.
(Circolare n.13 del 23/02/1994)

Ai sensi dell'art. 22 del Reg. CE n. 1777/2005, se nel corso di un anno civile il massimale applicato da uno Stato membro viene superato resta valida la disciplina applicata per le vendite effettuate nel periodo precedente al superamento della soglia e tali cessioni rimangono tassate nello Stato dal quale i beni sono partiti o sono stati spediti. Invece, la cessione che determina il superamento della soglia va tassata nel Paese di destinazione, così come tutte le successive cessioni effettuate in tale Stato membro nello stesso anno e nell'anno civile successivo.

L'operatore italiano può, in ogni caso, optare per l'applicazione dell'imposta nell'altro Stato membro, dandone comunicazione all'Amministrazione finanziaria italiana nella dichiarazione Iva.

NOTA BENE!

Le disposizioni sopraenunciate non appaiono perfettamente in linea con l'art. 33. Paragrafo 1, lett. a) della Direttiva 2006/112/CE, secondo cui le vendite a distanza nei confronti di privati o altri non soggetti passivi d'imposta andrebbero considerate cessioni interne nello Stato di arrivo e quindi fuori campo Iva in Italia e non cessioni intracomunitarie non imponibili.

Essendo pertanto trattate alla stregua di cessioni intracomunitarie, è prevista la presentazione del Mod. Intra 1-bis ai fini fiscali e statistici senza compilare la colonna 3 (codice Iva dell'acquirente), ed inoltre l'operazione concorre a formare plafond e a determinare lo status di esportatore abituale del cedente (Agenzia delle Dogane 27. Febbraio 2003, n. 8).

NOTA BENE!

RESTITUZIONE IVA INDEBITAMENTE VERSATA IN ITALIA RIMBORSO ANOMALO: INTERPELLO N. 255 DEL 16 APRILE 2021

L'art. 41, comma 1, lettera b), D.L. n. 331/1993, prevede che le cessioni in base a cataloghi, per corrispondenza e simili, di beni, destinate a consumatori finali, sono soggette a IVA nello Stato di residenza del cedente se l'ammontare delle cessioni di beni spediti o trasportati nell'altro Stato membro non ha superato nell'anno precedente, e non supera in quello in corso, l'importo di 100.000 euro (ovvero l'eventuale minore ammontare stabilito da detto Stato nella propria legislazione interna a norma dell'art. 34 della direttiva n. 2006/112/CE).

Tuttavia, in caso di superamento di tale soglia nel corso dell'anno, le cessioni già eseguite si intendono effettuate nello Stato membro di origine o Stato di residenza del soggetto passivo cedente, mentre quelle effettuate a partire dalla cessione che ha determinato il superamento della predetta soglia si intendono eseguite nello Stato membro di destinazione, con effetto per tutte le vendite a distanza effettuate nella restante parte dell'anno.

Inoltre si prevede che se lo Stato membro di destinazione del bene richiede il pagamento dell'imposta ivi applicabile sul corrispettivo dell'operazione già assoggettata a IVA nel territorio dello Stato, **il contribuente può chiedere la restituzione dell'imposta assolta, entro il termine di due anni, ai sensi dell'art. 21, D.Lgs. n. 546/1992, decorrente dalla data di notifica dell'atto impositivo da parte della competente autorità estera.**

Su richiesta del contribuente, il rimborso dell'imposta può essere effettuato anche tramite il riconoscimento, con provvedimento formale da parte del competente ufficio delle entrate, di un credito di corrispondente importo utilizzabile in compensazione.

Con la **circolare n. 20/E del 13 giugno 2006**, è stato chiarito che la norma consente al contribuente, che abbia già corrisposto indebitamente l'IVA in Italia e che sia chiamato a versare l'imposta anche nel Paese membro di destinazione del bene, **di attivare il procedimento del c.d. "rimborso anomalo" di cui all'art. 21, D.Lgs. n. 546/1992.**

L'art. 21, comma 2, ultimo periodo, dispone che la domanda di restituzione, in mancanza di disposizioni specifiche, non può essere presentata dopo due anni dal pagamento, ovvero, se posteriore, dal giorno in cui si è verificato il presupposto per la restituzione.

In proposito, si individua quale **presupposto per la restituzione dal quale far decorrere il termine biennale, la data di notifica dell'atto impositivo da parte della competente autorità estera", ossia la data di notifica del provvedimento mediante il quale l'Amministrazione finanziaria dell'altro Paese membro qualifica le cessioni come "vendite a distanza", da assoggettare ad imposizione nel proprio Stato. Da tale data il contribuente ha, dunque, due anni di tempo per presentare istanza di rimborso dell'imposta già assolta in Italia.**

Per ottenere il rimborso, inoltre, non è sufficiente il mero avvio della procedura di controllo da parte dell'autorità dell'altro Paese membro, ma occorre che quest'ultimo faccia valere la pretesa impositiva tramite **notifica del relativo atto di accertamento**. Il rimborso ha ad oggetto l'imposta relativa alle operazioni per le quali sia definitivamente acclarata la debenza del tributo nell'altro Paese membro e sempre che la stessa sia stata precedentemente versata all'erario italiano.

Per il recupero dell'IVA che il contribuente ritiene di aver erroneamente versato in Italia per i periodi d'imposta **non ancora accertati dall'autorità fiscale** non è ammissibile il ricorso alla dichiarazione integrativa di cui all'art. 2, comma 8, D.P.R. n. 322/1998, né al rimborso ex art. 38, D.P.R. n. 602/1973, disposizioni entrambe destinate al recupero delle imposte dirette. Non è, altresì, consentito il ricorso alla dichiarazione integrativa ex art. 8, comma 6-bis, D.P.R. n. 322/1998.

In tal caso è applicabile l'art. 30-ter, comma 1, del decreto IVA, che riproponendo ai fini IVA quanto già disposto dall'art. 21, comma 2, D.Lgs. n. 546/1992, prevede che **il soggetto passivo presenta la domanda di restituzione dell'imposta non dovuta, a pena di decadenza, entro il termine di due anni dalla data del versamento della medesima ovvero, se successivo, dal giorno in cui si è verificato il presupposto per la restituzione.**

Ne deriva che è possibile richiedere il rimborso dell'IVA non dovuta nello Stato italiano considerando quale dies a quo dal quale far decorrere il termine biennale previsto dall'art. 30-ter, comma 1, del decreto IVA, il momento in cui l'imposta è stata assolta in Italia. A tal fine dovrà dimostrare che l'IVA andava versata nel Paese membro di destinazione.

NOTA BENE!

Vendite a distanza beni omaggio.

La disciplina delle vendite a distanza non si estende alla cessione dei beni omaggio.

Infatti le suddette cessioni effettuate nei confronti di soggetti privati stabiliti in un altro Paese Ue non sono contemplate dalla disciplina degli acquisti e cessioni intracomunitarie di cui al DL 331/93.

La sopracitata disciplina ha i seguenti presupposti :

- *la movimentazione del bene;*
- *l'acquisizione della proprietà o di un altro diritto reale sul bene da parte di un soggetto passivo d'imposta;*
- *l'onerosità dell'operazione.*

L'assenza di un corrispettivo nella fattispecie degli omaggi, comporta la disapplicazione della disciplina intracomunitaria. Per le suddette operazioni si seguiranno pertanto le regole Iva nazionali, con la conseguente rilevanza territoriale in Italia dell'omaggio.

Pertanto, nella fattispecie di vendite nei confronti di uno Stato Ue al di sopra dei 100.000 euro, il bene principale e quello omaggio verrebbero trattati in maniera differente:

- *il primo in regime di non imponibilità iva ex Art. 41 co. 1 lett b) DL 331/93;*
- *il secondo con esposizione dell'iva nazionale, se applicabile (art. 2 co.2 DPR 633/72)*

3) Cessione e acquisto intracomunitario in cui il cedente e l'acquirente sono residenti in differenti Stati comunitari e sono entrambi soggetti passivi Iva

L'applicazione dell'Iva avviene secondo le regole dettate in via generale per gli acquisti intracomunitari, con l'applicazione dell'Iva attraverso il meccanismo del *reverse charge* nel Paese del soggetto acquirente.

Nella tabella sottostante vengono schematizzate le tre ipotesi sopradescritte:

Cedente	Acquirente	Applicazione Iva
P.Iva comunitaria	Privato italiano	<u>FINO AL 30 GIUGNO 2021</u> L'applicazione dell'Iva avviene in Italia, se il cedente comunitario ha effettuato vendite nei confronti di privati italiani nell'anno precedente o in corso d'anno per un ammontare pari o superiore ad euro 35.000, o se ha optato per l'applicazione dell'imposta in Italia.
Italiano	Privato comunitario	<u>FINO AL 30 GIUGNO 2021</u> 1) volume d'affari fino a 100.000 Iva italiana (salvo che non sia prevista una soglia inferiore) 2) per volume d'affari oltre € 100.000 Iva del Paese dell'acquirente e nomina di rappresentante fiscale o identificazione diretta in tale Paese.
P.Iva comunitaria	P.Iva comunitaria	L'acquirente verserà l'Iva nel proprio Paese tramite il meccanismo del <i>reverse charge</i> .

2.3 Operazioni Extra-Ue

Per quanto riguarda le operazioni di commercio elettronico indiretto aventi ad oggetto beni provenienti da Stati non appartenenti all'Unione Europea, ovvero beni ceduti da soggetti italiani ad acquirenti residenti in Paesi non comunitari, si rendono applicabili le seguenti disposizioni:



NOTA BENE!
DEPOSITI ALL'ESTERO

L'Agenzia delle Entrate con la risposta n. 238/2020 ha risposto ad un quesito posto da una società che commercializza beni di sua produzione su un mercato extra - Ue, attraverso una piattaforma on line, che permette ad aziende internazionali di vendere i propri prodotti a privati consumatori.

L'istante ha specificato di avvalersi di un trade partner che la supporta per la realizzazione dell'attività e che la merce oggetto di cessione parte dall'Italia per essere trasferita in un magazzino di proprietà di terzi, situato in una zona franca di uno Stato extra - Ue in attesa di essere venduta a privati consumatori. Prima di quel momento la proprietà dei suddetti beni resta dell'istante.

*L'Agenzia delle Entrate nella risposta ritiene di poter assimilare la fattispecie prospettata al contratto di consignment stock, pertanto con il prelievo dei beni dal deposito per la consegna al cliente estero, si darà esecuzione alla compravendita e si realizzeranno i presupposti per inquadrare l'operazione come **cessione all'esportazione non imponibile**.*

*Quindi vi è stata con questa risposta una grande apertura da parte dell'Agenzia delle Entrate che **favorisce la gestione del commercio elettronico, consentendo di poter gestire l'e-commerce anche mediante l'utilizzo di un deposito estero**.*

In realtà una risposta ad un interpello di poco successiva (n. 273 /2020) ci induce a raffreddare gli entusiasmi e a prendere il precedente interpello con le pinze.

Si tratta di fattispecie diverse ma con un minimo comune denominatore: in entrambe le operazioni i beni vengono inviati presso piattaforme logistiche all'estero, prima di essere cedute.

Nella risposta citata, l'istante specificava di voler rifornire i propri clienti, "avvicinando" le merci oggetto di vendita ai mercati di destinazione, grazie all'utilizzo di un magazzino in Belgio di proprietà di un terzo.

Nella risposta l'Agenzia delle Entrate ha specificato come l'invio presso una piattaforma logistica in altro Stato Ue, ai fini del successivo trasferimento a clienti comunitari di altri Stati membri configuri una cessione comunitaria assimilata (ai sensi dell'art. 41, comma 2 lett. c) DL 331/93). In sostanza l'istante dovrà aprire una posizione Iva in Belgio ed effettuare una vendita a se stesso. Con la suddetta partita Iva belga poi procederà ad effettuare una cessione comunitaria per le operazioni che effettuerà nei confronti dei propri clienti.

Tutto ciò viene confermato indipendentemente dal breve periodo di stoccaggio nel Paese in cui è ubicata la piattaforma logistica, dove i beni stazionano in attesa dell'ordine del cliente e indipendentemente dallo scopo del trasferimento che l'impresa afferma aver eseguito in vista del già previsto invio al cessionario nello Stato di destinazione finale.

3. Il contratto di drop shipping

Il contratto di drop shipping è un contratto di fornitura di recente formazione che non presenta alcuna normativa codicistica specifica di riferimento. Trattandosi, tuttavia, di una modalità di commercio elettronico, è assimilabile nelle disposizioni del D.Lgs 70/2003.

Nel dettaglio, si tratta, in sostanza, di un'operazione di acquisto sul venduto che consente all'imprenditore di gestire uno store online senza dover impiegare liquidità nella gestione di un magazzino prodotti, evitando problemi legati alla rotazione del magazzino, all'inventario e alla gestione dei trasporti: permette, quindi, di ridurre gli investimenti iniziali legati al lancio di un nuovo business e di iniziare le vendite in maniera più facile e veloce.

Di conseguenza, **il drop shipping è definibile come un nuovo metodo di gestione della supply chain in base al quale il proprietario di una piattaforma per vendite on line (e-commerce) non dispone di un magazzino per svolgere la propria attività, ma trasferisce gli ordini dei suoi clienti e i dettagli delle spedizioni al produttore che provvederà a spedire il prodotto direttamente al cliente finale.**

Nella vendita in drop shipping è previsto un preciso schema applicativo che comporta **la redazione di un contratto di collaborazione commerciale tra il c.d. drop shipper (fornitore) e il marketer (gestore del sito di e-commerce).**

Lo schema è il seguente:



In particolare, nel contratto devono essere sanciti:

-
- L'adesione al Codice del Consumo;
 - Le schede tecniche dei prodotti;
 - Le informazioni in merito alla spedizione e alla gestione dei resi (modalità, tempi, costi);
 - L'imputazione della responsabilità al fornitore in presenza danni cagionati da difetti o derivanti dall'utilizzo dei prodotti stessi;
 - Un accordo di riservatezza riguardante le informazioni commerciali
 - Le modalità di risoluzione del contratto, la quale, se specificato, potrà essere immediata, ad esempio, nel caso in cui non venga rispettato quanto disposto in merito alla politica dei resi o la spedizione avvenga con grave ritardo (salvo il caso in cui dipenda da cause di forza maggiore non imputabili al fornitore). È possibile includere, ad esempio, clausole di scioglimento anticipato del rapporto, l'indicazione della durata del contratto stesso o una clausola di esclusiva.

Di conseguenza, in capo alle parti sussistono degli obblighi.

Il fornitore è tenuto a:

Fornire un'informazione completa e chiara in merito a ogni prodotto messo a disposizione per la vendita (ad esempio, deve mettere a disposizione il listino prezzi);

Gestire l'imballaggio e la spedizione del bene, oltre a eventuali resi o sostituzioni in caso di difformità.

Il venditore deve gestire correttamente gli ordini e il sito di vendita, attraverso un'adeguata promozione dei beni nei confronti del cliente finale.

3.1 Normativa fiscale del drop shipping

Lo schema così rappresentato può quindi essere inquadrato nel concetto di **operazioni triangolari**. In particolare assumerà una importanza particolare quando verrà eseguito tra soggetti residenti in Stati diversi.

Nelle operazioni triangolari:

- intervengono contemporaneamente tre operatori economici diversi, situati in diversi Stati comunitari o extracomunitari;
- i beni sono oggetto di due distinti contratti di cessione;
- per realizzare le due diverse cessioni si effettua un unico movimento di beni.

Verranno pertanto applicate:

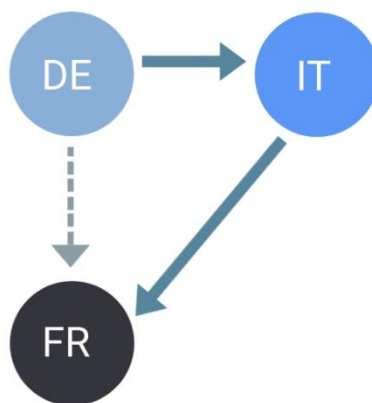
- regole ordinarie Iva nel caso in cui il cliente finale sia un soggetto passivo di imposta;
- regole specifiche per il commercio elettronico indiretto, nel caso in cui il cliente finale sia un soggetto privato.

In entrambi i casi, le due ipotesi citate dovranno essere coordinate con le problematiche specifiche in tema di territorialità Iva.

Nella triangolazione con cliente finale soggetto passivo, il contratto drop shipping non presenta regole particolari. Verranno applicate le regole ordinarie applicabili nelle triangolazioni comunitarie ed extracomunitarie.

A titolo meramente esemplificativo:

- Un operatore italiano (IT) stipula un contratto di drop shipping con una società avente sede in Germania (DE)
- IT conferisce l'incarico a DE di spedire o trasportare direttamente i beni al proprio cliente (FR).



IT nel rapporto con il fornitore DE pone in essere un acquisto intracomunitario ai sensi dell'art. 38 del D.L. 331/93 e nel rapporto con il cliente FR effettua una cessione intracomunitaria ex art. 41, del D.L. n.331/93.

Nell'ipotesi di operazione triangolare con acquirente finale privato, nelle cessioni on line di beni a soggetti privati, **si applica invece la normativa relativa alle vendite a distanza, di cui all'art. 41, comma 1 lett. b) del D.L. 331/1993**. Pertanto, le suddette operazioni verranno considerate cessioni intracomunitarie, purché l'importo delle vendite effettuate in ciascun Stato membro sia superiore, nell'anno in corso o nell'anno solare precedente:

- Alla soglia di 100.000,00 Euro;
- Ovvero al minor ammontare stabilito dai singoli Paesi membri ai sensi dell'art. 34, par.2, Direttiva 2006/112/CE. (v. tabella)

Stato membro	Soglia	Stato membro	Soglia
Austria	35.000 €	Svezia	320.000 SEK
Belgio	35.000 €	Finlandia	35.000 €
Olanda	100.000 €	Cipro	35.000 €
Danimarca	280.000 DKK	Estonia	35.000 €
Germania	100.000 €	Lettonia	35.000 €
Grecia	35.000 €	Lituania	35.000 €
Spagna	35.000 €	Malta	35.000 €
Francia	35.000 €	Polonia	160.000 PLN
Irlanda	35.000 €	Repubblica Ceca	1.140.000 CZK
Italia	35.000 €	Slovacchia	35.000 €
Lussemburgo	100.000 €	Slovenia	35.000 €
Portogallo	35.000 €	Ungheria	35.000 €
Croazia	270.000 HRK	Bulgaria	70.000 BGN
Romania	118.000 RON		

Pertanto si potranno presentare situazioni differenti nell'ipotesi in cui l'operazione nei confronti del consumatore finale sia sotto soglia o sopra soglia.

Ipotizziamo pertanto la seguente situazione:

-
- drop shipper italiano vende beni ad un marketer (società di e-commerce italiana);
 - il marketer vende ad un consumatore finale francese.
-

PRIMA IPOTESI: caso sotto soglia (vendita <100.000 Euro)

-
- La società italiana di e-commerce vende la merce al consumatore finale francese ed applica l'Iva italiana;
 - il drop shipper italiano emette fattura con applicazione dell'Iva italiana nei confronti della società di e-commerce ed invia la merce al consumatore finale francese.
-

SECONDA IPOTESI: caso sopra soglia (vendita > 100.000 Euro)

-
- La società di e-commerce apre una posizione Iva in Francia;
 - la società di e-commerce posizione Iva francese cede la merce al consumatore finale francese ed applica l'Iva francese.
 - il drop shipper italiano emetterà fattura non imponibile art.41 del DL 331/93 nei confronti della società di e-commerce posizione Iva francese ed invierà la merce al consumatore finale francese.
-

Come verrà specificato nel CAPITOLO TERZO, dal 1° Luglio 2021 è entrata in vigore una riforma che ha modificato la disciplina fiscale in ambito Iva comunitaria per le cessioni on line B2C, che comporterà variazioni a quanto sopra indicato.

Secondo quanto previsto dalle linee guida allo sportello Unico pubblicate dalla Commissione europea ad inizio anno, non verrebbe recepita l'interpretazione "estensiva" delle regole sulle operazioni triangolari Intra Ue (triangolazione

possibile anche in presenza dell'ultimo componente della catena quale acquirente finale).

Pertanto a titolo esemplificativo, nell'ipotesi di:

soggetto promotore italiano che effettua una vendita a distanza nei confronti di un consumatore tedesco, ma che non disponendo dei beni li acquista direttamente da un soggetto passivo francese chiedendo a quest'ultimo di inviare la merce all'acquirente tedesco, secondo le citate linee guida la cessione IT/DE sarebbe una cessione di beni senza trasporto e non potrebbe pertanto qualificarsi come vendita a distanza IntraUe.

In relazione a quanto detto **permangono dubbi sulla possibile applicazione del nuovo regime Oss alle operazioni di drop shipping.**(vedi anche NOTA BENE pag. 63)

4. Commercio elettronico diretto

Il commercio elettronico diretto è caratterizzato dal fatto che **l'intera operazione commerciale (cessione e consegna del bene) avviene unicamente per via telematica, attraverso la fornitura di prodotti virtuali non tangibili.**

I servizi ed i beni ceduti (software, siti web, immagini, testi, basi di dati, musica, film, ecc.), originariamente dematerializzati, vengono, infatti, concretati all'arrivo dal destinatario (*download*).

Secondo l'Art. 7, comma 1 del Regolamento UE 282/2011 *“I servizi prestati tramite mezzi elettronici...comprendono i servizi forniti attraverso Internet o una rete elettronica, la cui natura rende la prestazione essenzialmente automatizzata, corredata da un intervento umano minimo e impossibile da garantire in assenza della tecnologia dell'informazione”*

Le principali tipologie di servizi forniti tramite mezzi elettronici sono le seguenti:

(Allegato I regolamento UE n. 282/2011)

1. FORNITURA DI SITI WEB E WEB-HOSTING, GESTIONE A DISTANZA DI PROGRAMMI E ATTREZZATURE

- a) hosting di siti web e di pagine web
- b) manutenzione automatica di programmi, remota e on line
- c) amministrazione remota di sistemi
- d) conservazione (warehousing) dei dati on line, quando dati specifici sono conservati e recuperati elettronicamente
- e) fornitura on line di spazio sul disco in funzione delle richieste

2. FORNITURA DI SOFTWARE E RELATIVO AGGIORNAMENTO

- a) accesso o scaricamento di software, tra cui programmi di aggiudicazione/contabilità, software antivirus e loro aggiornamenti
- b) bannerblocker, ossia software per bloccare la comparsa di banner pubblicitari
- c) driver di scaricamento, come il software di interfaccia tra computer e periferiche quali le stampanti
- d) installazione automatica on line di filtri per i siti web
- e) installazione automatica on line di sbarramenti (firewalls)

3. FORNITURA DI IMMAGINI, TESTI E INFORMAZIONI E MESSA A DISPOSIZIONE DI BASI DI DATI

- a) accesso o scaricamento di temi dell'interfaccia grafica
- b) accesso o scaricamento di fotografie o immagini o salvaschermi
- c) contenuto digitalizzato di libri e altre pubblicazioni elettroniche
- d) abbonamento a giornali o riviste on line
- e) siti personali (weblog) e statistiche relative ai siti web
- f) notizie, informazioni sul traffico e previsioni meteorologiche on line
- g) informazioni on line generate automaticamente da software sulla base di immissioni di dati specifici da parte del cliente, come dati di tipo giuridico o finanziario, compresi dati sui mercati azionari ad aggiornamento continuo
- h) fornitura di spazio pubblicitario, compresi banner pubblicitari su una pagina o un sito web
- i) utilizzo di motori di ricerca e di elenchi su Internet

4. FORNITURA DI MUSICA, FILM, GIOCHI, COMPRESI I GIOCHI DI SORTE O D'AZZARDO, PROGRAMMI O MANIFESTAZIONI POLITICI, CULTURALI, SPORTIVI, SCIENTIFICI O DI INTRATTENIMENTO

- a) accesso o scaricamento di musica su computer e su telefoni cellulari
- b) accesso o scaricamento di sigle o brani musicali, suonerie o altri suoni
- c) accesso o scaricamento di film
- d) scaricamento di giochi su computer e su telefoni cellulari
- e) accesso a giochi on line automatici dipendenti da Internet o reti elettroniche analoghe, nei quali i giocatori sono lontani gli uni dagli altri

5. FORNITURA DI PRESTAZIONI DI INSEGNAMENTO A DISTANZA

- a) tutte le forme di insegnamento a distanza automatizzato che funziona attraverso Internet o reti elettroniche analoghe e la cui fornitura richiede un intervento umano limitato o nullo, incluse le classi virtuali, ad eccezione dei casi in cui Internet o una rete elettronica analoga vengono utilizzati semplicemente come uno strumento di comunicazione tra il docente e lo studente
- b) libri di esercizi completati dagli studenti on line e corretti e valutati automaticamente, senza intervento umano

Il Reg. Ue 1042/2013 ha modificato, con decorrenza 01.01.2015 l'elenco dei servizi che non si considerano prestati con mezzi elettronici:

- | | |
|----|--|
| a) | servizi di teleradiodiffusione |
| b) | servizi di telecomunicazione |
| c) | beni per i quali l'ordine o la sua elaborazione avvengano elettronicamente |
| d) | CD-ROM, dischetti e supporti fisici analoghi |
| e) | materiale stampato, come libri, bollettini, giornali o riviste |
| f) | CD e audiocassette |
| g) | video cassette e DVD |

h)	giochi su CD-ROM
i)	servizi di professionisti, quali avvocati e consulenti finanziari, che forniscono consulenze ai clienti mediante la posta elettronica
j)	servizi di insegnamento, per i quali il contenuto del corso è fornito da un insegnante attraverso Internet o una rete elettronica, vale a dire mediante un collegamento remoto
k)	servizi di riparazione materiale off line delle apparecchiature informatiche
l)	servizi di conservazione dei dati off line
m)	servizi pubblicitari, ad esempio su giornali, manifesti e in televisione
n)	servizi di helpdesk telefonico
o)	servizi di insegnamento che comprendono esclusivamente corsi per corrispondenza, come quelli inviati per posta
t)	prenotazione on line di biglietti di ingresso a manifestazioni culturali, artistiche, sportive, scientifiche, educative, ricreative o a manifestazioni affini
u)	prenotazione on line di soggiorni alberghieri, autonoleggio, servizi di ristorazione, trasporto passeggeri o servizi affini

4.1 Disciplina Iva commercio elettronico diretto

Dal 1° gennaio 2015, a seguito delle modifiche introdotte dall'art. 58 della Dir. N. 2006/112/CE, ad opera dell' art. 5 della Direttiva n. 2008/8/CE, **per i rapporti B2C è previsto che i servizi elettronici, di telecomunicazione e teleradiodiffusione, a prescindere dal luogo di stabilimento del prestatore, siano territorialmente rilevanti nel Paese del committente.**

Le suddette novità territoriali sono state introdotte in Italia dall'art. 1 del D.Lgs. 42/2015.

In particolare a seguito della modifica **dell'art. 7 – sexies comma 1 lett. f) e g)** del DPR 633/72, si considerano soggette a Iva in Italia, se rese a committenti non soggetti passivi d'imposta "le prestazioni di servizi rese tramite mezzi elettronici, quando il committente è domiciliato nel territorio dello Stato o ivi residente senza domicilio all'estero" e "le prestazioni di telecomunicazione e di teleradiodiffusione, quando il committente è domiciliato nel territorio dello Stato o ivi residente senza domicilio all'estero e sempre che siano utilizzate nel territorio dell'Unione Europea"

Alla luce del nuovo criterio territoriale applicabile per i servizi digitali resi nei rapporti B2C, sono state conseguentemente abrogate le lett. h) e i) dell'art. 7-septies DPR 633/72, relative alle prestazioni di servizi digitali forniti a clienti extracomunitari, non soggetti passivi.

Quindi in base alla nuova normativa, dal 1° gennaio 2015, per quanto attiene ai servizi digitali, non c'è più una distinzione tra rapporti "B2B" e "B2C", poiché le operazioni in esame saranno assoggettate ad Iva nel Paese del committente (soggetto Iva o meno) a prescindere dal luogo in cui il prestatore si considera stabilito (Paese Ue o Extra-Ue).

A livello procedurale, le modalità di applicazione dell'Iva saranno, invece, differenziate a seconda dello status del committente (soggetto Iva o meno), in quanto:

- nei rapporti "B2B", l'imposta sarà applicata dal cliente con il meccanismo del *reverse charge*;
- nei rapporti "B2C", invece, l'imposta sarà applicata direttamente dal fornitore (comunitario o extracomunitario):
 1. previa identificazione ai fini Iva nel Paese Ue del committente,
 2. avvalendosi del regime speciale del "Mini Sportello Unico" (MOSS).

4.2 Status e luogo di stabilimento del committente

In base alle sopracitate novità introdotte dall'art. 1 del D.Lgs. n. 42/2015, assume sempre più rilevanza per il prestatore di servizi di telecomunicazione, di teleradiodiffusione ed elettronici, l'individuazione dello status e del luogo di stabilimento del committente.

La qualifica del committente della prestazione di servizi deve essere determinata attraverso i criteri presuntivi definiti dall'art. 18 del Reg. Ue n.282/2011, così come riformulato dal Reg. Ue n. 1040/2013 con effetto dal 1° gennaio 2015.

In particolare le Note esplicative pubblicate il 03.04.2014 dalla Commissione Europea a tal proposito sottolineano che:

“Il prestatore di servizi di telecomunicazione, di teleradiodiffusione e di servizi prestati tramite mezzi elettronici può considerare tutti i destinatari che non gli comunicano un numero individuale di identificazione Iva come persone che non sono soggetti passivi. In tal modo potrà stabilire immediatamente e con certezza se il pagamento dell'Iva sia di sua

competenza (come nel caso di qualunque prestazione a persone che non sono soggetti passivi oppure a soggetti passivi nello stesso Stato membro) oppure se è il destinatario a doversi assumere l'onere dell'imposta (perché la prestazione è a favore di un soggetto passivo in un altro Stato membro). Il prestatore ha la facoltà di scegliere se avvalersi di questa disposizione. Può trattare i destinatari privi di un numero individuale di identificazione Iva come consumatori finali. Così facendo si tutela da qualsiasi obbligo di assolvimento successivo nel caso in cui il destinatario non gli comunichi mai un proprio numero individuale di identificazione Iva; tale circostanza può essere interpretata come un'indicazione del fatto che il destinatario effettivamente non ha agito in quanto soggetto passivo".

Una volta stabilito lo status del committente si rende necessario individuare il relativo luogo di stabilimento, di indirizzo permanente o di residenza abituale del cliente, in particolare del committente soggetto privato.

Qualora non sia possibile determinare il luogo in cui il destinatario sia effettivamente stabilito, abbia il suo indirizzo permanente o la sua residenza abituale, sarà necessario procedere applicando talune presunzioni, definite dagli artt. 24-bis e 24-ter del Reg. UE n. 1042/2013, che hanno carattere relativo siccome possono essere superate (alle condizioni previste dagli artt. 24-quinquies e 24-septies del suddetto regolamento), da parte degli stessi prestatori o dalle Autorità fiscali.

In particolare, le presunzioni stabilite dall'art. 24 bis sopracitato, stabiliscono che qualora i servizi forniti richiedano la presenza fisica del destinatario nel luogo in cui il prestatore rende il servizio, si presumerà che il destinatario sia stabilito in predetto luogo e che il servizio sia effettivamente utilizzato e fruito in tale luogo.

Gli elementi di prova (almeno tre) che il fornitore potrebbe fornire per confutare le presunzioni sopra descritte basate sul luogo di fruizione del servizio sono:

a) indirizzo di fatturazione del destinatario;

b) indirizzo di protocollo internet (IP) del dispositivo utilizzato dal destinatario;

c) le coordinate bancarie utilizzate per il pagamento;

d) il prefisso del Paese associato al numero telefonico utilizzato;

e) altre informazioni commerciali pertinenti.

Qualora non siano applicabili le presunzioni basate sul luogo di fruizione del servizio, il fornitore dovrà individuare almeno due elementi non contraddittori per poter comunque presumere il luogo di stabilimento del consumatore.

NOTA BENE!

L'esempio indicato nelle Note esplicative della Commissione Europea sopracitate, spiega proprio tale presunzione. L'esempio citato prende in considerazione un soggetto inglese che si reca in vacanza in Spagna e acquista un credito per poter utilizzare un paio di ore internet presso un locale pubblico in Spagna. In questo caso il servizio verrà assoggettato ad Iva in Spagna in forza della suddetta presunzione. Se il medesimo soggetto, durante il suo soggiorno in Spagna, usufruisse di servizi elettronici (ad es. file audio MP3) scaricati tramite il proprio cellulare (quindi utilizzando una network inglese) continueranno ad essere assoggettati ad Iva inglese.

Le note esplicative inoltre si dilungano nell'analisi dei casi in cui la fruizione dei servizi avviene a bordo di navi, treni o altri mezzi di trasporto e sulle diverse presunzioni in base alle modalità con cui il servizio viene reso (tramite rete fissa, tramite decoder, tramite rete mobile, wi-fi, ecc.).

4.3 Novità articolo 7-octies DPR 633/72

C'è stato un'ulteriore aggiornamento della normativa con l'introduzione dell'**articolo 7-octies** D.P.R. 633/1972, inserito dall'articolo 1 D.Lgs. 45/2020, che ha recepito nell'ordinamento nazionale le disposizioni della Direttiva 2017/2455/Ue volte a **semplificare gli adempimenti Iva** nei confronti dei **piccoli operatori economici che prestano servizi elettronici**, di telecomunicazione e di teleradiodiffusione (c.d. servizi "TTE") nei confronti di **privati stabiliti in altri Stati membri**.

Con l'introduzione del **nuovo articolo 7-octies D.P.R. 633/1972**, le precedenti regole contenute nelle citate lettere f) e g) dell'articolo 7-sexies D.P.R. 633/1972 sono state **trasfuse all'interno di tale nuovo articolo**, prevedendo tuttavia **un'importante eccezione che consente di assoggettare ad Iva in Italia i servizi elettronici e quelli di "TTE" se di importo marginale**.

Più nel dettaglio, il **comma 3 dell'articolo 7-octies** stabilisce, in deroga alla regola generale prima descritta, che per i **servizi resi da soggetto passivo stabilito in Italia nei confronti di committenti stabiliti in altro Stato Ue, l'imposta è dovuta nel territorio dello Stato** se sono presenti congiuntamente i seguenti requisiti:

- **il prestatore non è stabilito anche in un altro Stato membro della Ue;**
- **l'ammontare complessivo (al netto dell'Iva) delle prestazioni di servizi rese nei confronti di soggetti "consumer" stabiliti in altri Stati Ue non ha superato nell'anno precedente la soglia di euro 10.000 e fino al raggiungimento di tale importo nel corso dell'anno.**

Resta ferma la **possibilità per il prestatore soggetto Iva in Italia di optare per l'applicazione dell'imposta negli Stati membri** in cui sono stabiliti i committenti (quindi anche sotto la soglia indicata), nel qual caso l'opzione è **vincolante fino a revoca** e per almeno due anni (da esercitarsi nella dichiarazione annuale Iva).

Dal nuovo quadro normativo emerge quindi una **semplificazione per gli adempimenti richiesti in capo al prestatore nazionale dei servizi elettronici (e di "TTE")**, poiché, laddove l'importo di tali servizi resi in ambito Ue (ossia nei confronti di privati stabiliti in altri Stati membri) non superi la citata soglia di euro 10.000, **non è richiesta alcuna identificazione Iva in detti Stati**, in quanto l'imposta è dovuta in Italia.

Pertanto, se i servizi in questione sono resi a **soggetti privati stabiliti in Italia** (senza limiti di importo) o nei confronti di **privati stabiliti nella Ue** (fino alla soglia annua di 10.000 euro) il **prestatore soggetto Iva in Italia non deve porre in essere alcun adempimento in altro Stato**, in quanto l'imposta è **dovuta in Italia**.

NOTA BENE!

*Si segnala che l'articolo 2 D.Lgs. 45/2020 allarga l'ambito applicativo dell'articolo 74-quinquies D.P.R. 633/1972 (contenente le disposizioni del Moss) includendo anche i soggetti stabiliti in un Paese extraUe non stabiliti in uno Stato Ue anche se ivi identificati. Ciò consente a tali soggetti di **evitare l'identificazione in ogni Stato membro**, potendo così adempiere a tutti gli obblighi presso una **sola autorità fiscale della Ue** in cui presentare le **dichiarazioni** ed eseguire i **versamenti**.*

5. Il Mini One Stop Shop (c.d. Moss) FINO AL 30 GIUGNO 2021

Dal 1° gennaio 2015, per ridurre e semplificare gli adempimenti fiscali derivanti dalla modifica della territorialità dei servizi digitali, il legislatore europeo ha previsto su base opzionale un regime speciale cosiddetto “Moss – Mini One Stop Shop” che consente di dichiarare e versare l’imposta dovuta per le prestazioni verso privati consumatori europei ovunque fornite, nel solo Paese di identificazione.

Ovviamente l’applicazione del suddetto regime prevede il rispetto da parte degli operatori che si iscrivono al regime speciale Moss delle regole di fatturazione e delle aliquote Iva applicate nei vari Paesi Ue.

Viene riportata una tabella delle aliquote applicabili nei diversi Paesi dell’Ue e degli obblighi di fatturazione previsti dai vari stati.

Stato membro	Aliquota ordinaria	Aliquota ridotta	Obbligo di emissione fattura per i servizi digitali nei rapporti B2C
Austria	<ul style="list-style-type: none"> • 20% per gli altri servizi; • 19% per i servizi resi nei Comuni di Jungholz e Mittelberg 	10% per i servizi resi dalle imprese di teleradiodiffusione	NO
Belgio	21%		NO
Bulgaria	20%		NO
Cipro	19%		SI
Croazia	25%		SI
Danimarca	25%		SI
Estonia	20%		NO
Finlandia	24%		NO
Francia	20%	<ul style="list-style-type: none"> • 10% per i servizi di teleradiodiffusione; • 5,5% e-book; • 2,1% quotidiani in formato elettronico 	NO
Germania	19%		NO
Grecia	24%		NO
Irlanda	23%		NO
Italia	22%	4% e-book	NO
Lettonia	21%		NO
Lituania	21%		SI
Lussemburgo	17%	3% e-book	NO
Malta	18%		NO
Olanda	21%		NO
Polonia	23%	8% per ricezione radio e tv	NO
Portogallo	<ul style="list-style-type: none"> • 23%; • 22% Madeira; • 18% isole Azzorre 		NO
Repubblica Ceca	21%		NO
Romania	19%		SI
Slovacchia	20%		NO
Slovenia	22%		SI
Spagna	21%		SI
Svezia	25%		NO
Ungheria	27%		SI

5.1 Obblighi di fatturazione per i soggetti passivi italiani

Prendendo in esame la disciplina vigente in Italia, gli obblighi di fatturazione relativi ai servizi di commercio elettronico diretto resi da fornitori italiani vanno esaminati distinguendo la fattispecie in cui il cliente sia un soggetto passivo Iva o meno, e sia stabilito in Italia o in Paese Ue o Extra-Ue.

Nell' ipotesi in cui il cliente italiano sia un soggetto passivo Iva il fornitore dovrà emettere fattura e come regola generale la fattura dovrà essere emessa al momento del pagamento del corrispettivo. (art. 6, co. 3 DPR 633/72).

Se il cliente è un soggetto privato consumatore in base all' **art. 22 co. 1 n. 6-ter del DPR 633/72**, la fattura non deve essere emessa se non richiesta dal cliente entro il momento di effettuazione dell'operazione (ovvero il pagamento del corrispettivo).

Per quanto attiene ai servizi resi a clienti stabiliti in altri Paesi Ue o Extra-Ue, e pertanto non territorialmente rilevanti in Italia, occorre distinguere a seconda dello status del cliente: soggetto Iva o privato.

Se il cliente estero è un soggetto Iva l'operazione è esclusa da Iva in Italia (art. 7-ter DPR 633/72) ed è previsto l'obbligo di fatturazione:

- entro il 15 del mese successivo al momento di effettuazione della prestazione;
- specificando in fattura la dicitura "inversione contabile" se il cliente è debitore d'imposta in altro Stato membro; oppure "operazione non soggetta" se il cliente è stabilito in un Paese Extra-Ue.

Se il cliente estero è un cliente privato, fermo restando che l'operazione è esclusa da Iva in Italia, gli obblighi del fornitore italiano sono diversi a seconda che il medesimo sia o meno registrato al Moss. In particolare:

- fornitore iscritto al Moss: è esonerato dagli obblighi di fatturazione e registrazione per i servizi digitali resi a clienti di altri Paesi Ue;
- fornitore non iscritto al Moss: per i clienti di altri Paesi Ue, deve identificarsi ai fini Iva (direttamente o per mezzo della nomina di un rappresentante fiscale) nei vari Paesi membri dei clienti.

NOTA BENE!

Il regime Moss vale anche per gli operatori che adottano il regime di vantaggio

L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione 75/E del 2015, ha chiarito che i contribuenti in regime fiscale di vantaggio che effettuano o ricevono prestazioni di servizi all'estero applicano le ordinarie regole di territorialità disciplinate dagli artt. 7-ter ss. del DPR 633/72.

Pertanto il contribuente in regime fiscale di vantaggio, nel caso in cui svolga prestazioni di servizi elettronici resi a committenti privati stabiliti in un Paese comunitario, ai fini del corretto assolvimento degli obblighi d'imposta è tenuto ad identificarsi in ciascun Stato membro oppure in alternativa può avvalersi del regime speciale Moss disciplinato dall'art. 74-sexies DPR 633/72.

5.2 Soggetti interessati

Possono avvalersi del Moss sia i soggetti passivi stabiliti nell'Unione Europea (**regime UE**) sia quelli stabiliti fuori dal territorio comunitario (**regime non Ue**).

Le tipologie di regimi previste dal Moss sono le seguenti:

<p>REGIME UE (art. 74-sexies DPR 633/72): valido per i soggetti residenti nell'Unione Europea o Extra-Ue con stabili organizzazioni nella Comunità.</p>	<p>Lo Stato membro di identificazione è quello in cui il soggetto passivo ha fissato la sede della propria attività economica, mentre se un soggetto passivo non ha fissato la sede della propria attività economica nella comunità, lo Stato membro di identificazione sarà quello in cui dispone di una stabile organizzazione. I soggetti passivi che dispongono di più stabili organizzazioni hanno la facoltà di scegliere il Paese di una delle stabili organizzazioni come proprio Stato di identificazione ai fini del Moss, anche se la scelta non può essere revocata prima del termine del secondo anno successivo a quello di esercizio. Il numero individuale di registrazione Iva è identico a quello già assegnato al soggetto passivo dallo Stato membro di identificazione per le prestazioni di servizi nazionali.</p>
<p>REGIME NON UE (art. 74-quinquies DPR 633/72) Riservato ai soggetti passivi che nell'Unione Europea non hanno la sede della propria attività economica, non dispongono di una stabile organizzazione</p>	<p>Il prestatore può scegliere qualunque Paese membro come Stato di identificazione che gli assegnerà un numero individuale di identificazione con formato EUxxxxxxxx.</p>

5.3 Dichiarazione trimestrale

I soggetti registrati al Moss devono presentare e trasmettere telematicamente all’Agenzia delle Entrate, tramite apposito portale, per ciascun trimestre ed entro il giorno 20 del mese successivo il trimestre di riferimento, una dichiarazione Iva dalla quale risultino (art. 74-quinquies, co. 6 e 74-sexies co.4 DPR 633/72):

-
- il numero di identificazione;
 - l’ammontare delle prestazioni di servizi digitali effettuate nel trimestre di riferimento, distinte per ciascuno Stato membro di domicilio o di residenza dei clienti, suddivise per aliquote e al netto dell’Iva;
 - le aliquote applicate in relazione allo Stato membro di domicilio o di residenza dei clienti;
 - l’ammontare dell’iva suddiviso per aliquote, spettante a ciascuno Stato membro di domicilio o di residenza dei clienti;
 - per i soggetti che dispongono di stabili organizzazioni in altri Paesi membri:
 - l’ammontare dei servizi digitali resi tramite una stabile organizzazione in ciascuno Stato membro, diverso da quello in cui quest’ultima è localizzata e in cui i clienti hanno il domicilio o la residenza;
 - il numero individuale di identificazione Iva o il numero di registrazione fiscale della stabile organizzazione stessa.
-

Le dichiarazioni per il Moss dovrebbero essere compilate in Euro, benché gli Stati membri di identificazione che non hanno adottato la moneta possano richiedere che le dichiarazioni vengano redatte utilizzando la loro valuta nazionale. Tuttavia nel trasmettere le informazioni relative alle dichiarazioni agli altri Stati membri, dovranno convertire l’importo in Euro al tasso di cambio pubblicato dalla banca centrale europea nell’ultimo giorno del periodo di dichiarazione (art. 74-quinquies, co. 8 DPR 633/72).

La dichiarazione deve essere redatta utilizzando il modello approvato con provvedimento dell’Agenzia delle Entrate n. 56191/2015.

5.4 Versamento dell'Iva

I soggetti entro il 20 del mese successivo al trimestre di riferimento, vale a dire entro il termine di presentazione della dichiarazione effettuano il versamento dell'imposta dovuta in base alla dichiarazione stessa (art. 74-quinquies, co. 9 DPR 633/72).

CAPITOLO SECONDO

LE NOVITA' IVA DELLE VENDITE A DISTANZA DI BENI DAL 01 LUGLIO 2021

1. Premessa

Le modifiche in vigore dal 1 luglio 2021 sono state fondamentali per il superamento delle barriere esistenti che di fatto limitavano l'operatività delle c.d. vendite a distanza di beni e l'importazione di beni di modico valore, ossia:

-
- le imprese della UE che vendevano beni on line a consumatori finali situati in altri Stati membri dovevano registrarsi ai fini IVA e contabilizzare l'IVA nello Stato membro del consumatore quando le loro vendite superavano la soglia prevista per le vendite a distanza, ossia 35.000/100.000,00 euro; ciò imponeva un onere amministrativo notevole agli operatori economici e impediva lo sviluppo del commercio elettronico all'interno dell'UE;
 - gli Stati membri perdevano parte delle loro entrate fiscali a causa dell'esenzione dell'IVA concessa per l'importazione di beni di valore modesto fino a 22,00 euro e tale esenzione determinava pratiche abusive;
 - le imprese non aventi sede nella UE che vendevano beni a partire da Paesi terzi a consumatori dell'Unione potevano effettuare cessioni esenti da IVA nella UE e non erano tenute a registrarsi ai fini IVA; tali imprese beneficiavano di un vantaggio commerciale evidente rispetto ai loro concorrenti stabiliti nella UE.
-

Le nuove norme pongono le imprese della UE in condizioni di parità con le imprese di Paesi terzi che, secondo le norme in vigore prima del mese di luglio del 2021, non erano tenute ad applicare l'IVA e **semplificano gli obblighi in materia di IVA per le imprese impegnate in attività di commercio elettronico transfrontaliero.**

2. Definizione di vendite a distanza

Il nuovo **art. 38-bis del D.L. 331/1993**, modificato dal D.Lgs. 25/05/2021 n. 83, definisce le vendite a distanza a seconda che si tratti, rispettivamente, di vendite a distanza intracomunitarie di beni e di vendite a distanza di beni importati da Paesi o territori terzi. In particolare:

VENDITA A DISTANZA:	CESSIONE:	DESTINAZIONE
vendite a distanza intracomunitaria di beni	cessioni di beni spediti o trasportati dal fornitore o per suo conto, anche quando il fornitore interviene indirettamente nel trasporto o nella spedizione dei beni, a partire da uno Stato membro diverso da quello di arrivo della spedizione o del trasporto a destinazione	<ul style="list-style-type: none"> • di persone fisiche non soggetti d'imposta; • degli organismi internazionali e consolari individuati in conformità all'art. 151 della Direttiva 2006/112/CE (accordi diplomatici, organismi internazionali, Nato, etc), corrispondente all'art. 72, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972; • con esclusione dei beni soggetti ad accisa, di cessionari non tenuti ad applicare l'imposta sugli acquisti intracomunitari e che non hanno optato per l'applicazione della stessa.
vendite a distanza di beni importati da Paesi o territori terzi	cessioni di beni spediti o trasportati dal fornitore o per suo conto, anche quando il fornitore interviene indirettamente nel trasporto o nella spedizione dei beni, da un Paese o un territorio terzo, con arrivo della spedizione o del trasporto in uno Stato membro dell'Unione Europea	

Pertanto, per “vendite a distanza intracomunitarie di beni” e per “vendite a distanza di beni importati” s’intendono le cessioni di beni spediti o trasportati dal fornitore o per suo conto, anche quando il fornitore interviene indirettamente nel trasporto o nella spedizione dei beni, rispettivamente:

- a partire da uno Stato membro diverso da quello di arrivo della spedizione o del trasporto a destinazione dell’acquirente (vendite a distanza intracomunitarie di beni);
- importati da Paesi o territori terzi (vendite a distanza di beni importati).

NOTA BENE!

Una modifica rilevante che è entrata in vigore con la nuova disciplina delle vendite a distanza in ambito intracomunitario riguarda le condizioni di trasporto dei beni a cura o a nome del fornitore. E’ stato stabilito che i beni sono considerati spediti o trasportati dal fornitore o per suo conto in tutti i casi in cui il fornitore intervenga direttamente o indirettamente nel trasporto o nella spedizione dei beni.

Tale precisazione si è resa necessaria in seguito ad osservazioni da parte delle Amministrazioni finanziarie del Belgio e del Regno Unito che avevano notato che erano stati istituiti alcuni accordi commerciali per separare la cessione dei beni dal loro trasporto e dalla loro consegna al fine di evitare di contabilizzare e versare l’iva nello Stato membro di destinazione dei beni. In sostanza veniva intenzionalmente separata la cessione di beni dalla loro spedizione o trasporto, per pagare l’iva del Paese di origine in luogo di quello di destinazione.

NOTA BENE!

INTERVENTO INDIRETTO DEL FORNITORE NEL TRASPORTO O NELLA SPEDIZIONE

I beni sono considerati spediti o trasportati da o per conto del fornitore , anche quando il fornitore interviene indirettamente nel trasporto o nella spedizione dei beni, in particolare nei seguenti casi (art. 5 bis del Regolamento di esecuzione 2019/2026/UE)

- *Quando la spedizione o il trasporto dei beni è subappaltato dal fornitore ad un terzo che consegna i beni all'acquirente;*
- *Quando la spedizione o il trasporto dei beni è effettuato da un terzo, ma il fornitore assume la responsabilità parziale o totale della consegna dei beni all'acquirente;*
- *Quando il fornitore fattura e riscuote le spese di trasporto dall'acquirente per poi trasferirle a un terzo che organizza la spedizione o il trasporto dei beni;*
- *Quando il fornitore promuove con ogni mezzo i servizi di consegna di un terzo presso l'acquirente, mette in contatto l'acquirente e un terzo e comunica in altro modo a un terzo le informazioni necessarie per la consegna dei beni al consumatore .*

NOTA BENE!

Cessioni di beni assoggettati al regime del margine

In base alla nuova formulazione dell'art. 35 della Direttiva 2006/112/CE, le cessioni di beni d'occasione e di oggetti d'arte, da collezione o d'antiquariato e le cessioni di mezzi di trasporto d'occasione, assoggettati al regime del margine, sono esclusi dall'ambito di applicazione delle vendite a distanza. Corrispondentemente, il Decreto legislativo n. 83 del 23 maggio 2021 modifica l'art. 37, comma 2, del D.L. n. 41/1995, prevedendo che – per le cessioni assoggettate al regime del margine – non si applica la disciplina delle vendite a distanza, sia intracomunitarie che di beni importati da Paesi o territori terzi.

In conformità all'art. 14, della Direttiva 2006/112/CE, l'art. 38-bis, comma 3, del DL 331/93 esclude dall'ambito delle vendite a distanza, in modo analogo a quanto previsto dall'attuale disciplina delle vendite a distanza, le cessioni:

-
- **di mezzi di trasporto nuovi;**
-
- **di beni da installare, montare o assemblare a cura del fornitore o per suo conto nello Stato di arrivo della spedizione o del trasporto.**

NOTA BENE!

Cessioni di beni soggetti ad accisa dal 1° luglio 2021

Per quanto riguarda i beni soggetti ad accisa possono essere oggetto di vendite a distanza, ai sensi dell'art. 14 par. 4 della Direttiva 2006/112/CE, solo se destinati a:

- *Persone fisiche non soggetti passivi*
- *Soggetti di cui all'art. 151 della Direttiva 2006/112CE (cessioni di beni effettuate nell'ambito delle relazioni diplomatiche e consolari, organismi dell'Unione Europea, NATO ecc)*

Le relative cessioni sono escluse dalla disciplina delle vendite a distanza se effettuate nei confronti di:

- *Enti, associazioni ed altre organizzazioni di cui all'art. 4, comma 4, del D.P.R. 633/72 non soggetti passivi di imposta*
- *Soggetti passivi per i quali l'imposta è totalmente indetraibile*
- *Produttori agricoli di cui all'art. 34 DPR 633/72 che non abbiamo optato per l'applicazione delle imposte nei modi ordinari*
- *Soggetti che applicano il regime del margine*

<i>Soggetto che interviene nel trasporto</i>	<i>Disciplina delle vendite a distanza</i>
<i>Cliente</i>	<i>No, IVA nel Paese del fornitore</i>
<i>Fornitore</i>	<i>Si, a condizione che le cessioni siano effettuate a destinazione:</i> <ul style="list-style-type: none">• <i>di persone fisiche non soggetti di imposta</i>• <i>degli organismi internazionali o consolari</i>

3. Territorialità delle vendite a distanza intracomunitarie di beni

Le operazioni di commercio elettronico indiretto nei rapporti B2C sono territorialmente rilevanti ai fini Iva nel Paese Ue di destinazione dei beni.

NOTA BENE!

In deroga all'art. 7-bis co. 1 DPR 633/72 sono stati modificati dal D.Lgs. n.83 gli artt. 40 e 41 del DL 331/93, in particolare:

-
- | | |
|----------------|--|
| art. 40 | <ul style="list-style-type: none">• Sono sostituiti i commi 3 e 4 al fine di definire la territorialità delle vendite a distanza intracomunitarie di beni con arrivo della spedizione o del trasporto in Italia• È aggiunto il comma 4-ter per disciplinare la territorialità delle vendite di beni importati da Paesi terzi a destinazione dell'Italia |
| art. 41 | <ul style="list-style-type: none">• È sostituita la lettera b) che disciplinava le cessioni in base a cataloghi per corrispondenza e simili• È aggiunta la lettera b-bis) relativa alla territorialità delle vendite di beni importati da Paesi o territori terzi con destinazione verso altri stati membri |
-

4. Limite annuo di 10.000 euro per la tassazione nello stato membro di consumo

Dal 1° luglio 2021, sono state eliminate le soglie che al superamento delle quali facevano scattare l'obbligo di identificarsi ai fini Iva nel Paese di consumo.

Pertanto, l'Iva sulle vendite e-commerce e servizi TTE (telecomunicazioni, teleradiodiffusione ed elettronici) ai consumatori europei sarà sempre dovuta nello Stato di destinazione dei prodotti/servizi, a prescindere dal volume di affari realizzato nel singolo Paese (ad esclusione dei soggetti che non genereranno almeno 10.000 euro di volume d'affari di vendite a distanza Intra Ue di prodotti, che continueranno ad applicare l'Iva dello Stato Ue da cui sono spediti i prodotti).

NOTA BENE!

In caso di superamento della soglia nel corso dell'anno le operazioni già eseguite nel periodo anteriore al superamento s'intendono effettuate nello Stato membro di origine. L'imposta verrà applicata secondo il principio di destinazione soltanto a partire dalla cessione che ha determinato il superamento della soglia.

Nel determinare il limite della soglia annua di 10.000 euro occorre sommare i valori totali, al netto dell'Iva, non solo delle vendite intracomunitarie di beni, ma anche delle prestazioni di servizi TTE (telecomunicazioni, teleradiodiffusione ed elettronici) resi a consumatori finali di altri Stati membri diversi da quello di stabilimento del fornitore. (v. risposta n. 1 pag. 79)

NOTA BENE!

In caso di vendita sopra soglia nonché in caso di opzione per la tassazione a destino il soggetto passivo è tenuto ad identificarsi in ciascuno Stato di destinazione dei beni per assolvere i relativi obblighi Iva, salvo che decida in via opzionale di avvalersi del regime speciale OSS (One Stop Shop) che approfondiremo nel prossimo capitolo, declinato nel regime Ue. in tale ipotesi l'imposta è versata e dichiarata trimestralmente nel solo Stato membro di identificazione, mediante il meccanismo dello sportello unico, e poi ripartita tra i diversi stati membri di consumo.

Coloro che decidono di avvalersi dell'OSS, sono esonerati dall'obbligo di fatturazione e qualora scelgano di emettere fattura in via facoltativa applicano le norme di fatturazione dello Stato membro in cui sono registrati al regime.

CAPITOLO TERZO

I NUOVI REGIMI SPECIALI IVA PER LE OPERAZIONI DI E-COMMERCE: OSS – IOSS

1. Premessa

Dal 01° luglio 2021:

- il **MOSS** (Mini one stop Shop), precedentemente previsto per i soggetti passivi che prestano servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione ed elettronici a privati consumatori, è **esteso a tutte le tipologie di servizi, nonché alle vendite a distanza intracomunitarie di beni e a determinate vendite interne di beni facilitate dalle piattaforme on line, ed è ridenominato OSS (One Stop Shop);**
- E' operativo il nuovo regime IOSS (Import one stop Shop) per le vendite a consumatori finali di beni importati da Paesi o territori terzi in spedizioni di valore non superiore a 150 euro.

Ci sono tre diversi regimi disponibili ed i soggetti che possono iscriversi sono i seguenti:



REGIME	SOGGETTI INTERESSATI	OPERAZIONI
OSS-UE	Operatori stabiliti nell'UE	<ul style="list-style-type: none"> • Vendite a distanza di beni intraUe • Prestazioni di servizi B2C in un altro Stato UE (diverso da quello di stabilimento)
	Operatori non stabiliti nell'UE	Vendita a distanza di beni Intra UE
	Piattaforme elettroniche (marketplace) qualificate "rivenditori" (presunti)	<ul style="list-style-type: none"> • Vendite a distanza di beni Intra UE • Vendita di beni B2C effettuate da operatori Extra UE
OSS-NON UE	Operatori non stabiliti nell'UE	Prestazioni di servizi B2C nell'UE
IOSS	<ul style="list-style-type: none"> • Operatori stabiliti nell'UE ed Extra Ue • Piattaforme elettroniche (marketplace) qualificate "rivenditori" (presunti) 	Vendite a distanza di beni importati da Stati extra Ue in spedizioni di valore intrinseco non superiore a 150 euro

NOTA BENE!

L'Agenzia delle entrate, con il Provvedimento n. 168315 del 25 giugno 2021, oltre ad attribuire al Centro operativo di Pescara la competenza allo svolgimento delle attività e dei controlli di cui ai regimi speciali in materia di IVA per le operazioni di e-commerce, ha definito le modalità operative e gestionali per l'attuazione delle disposizioni relative ai regimi speciali OSS e IOSS, stabilendo in particolare:

- *le modalità di registrazione ai regimi speciali;*
- *gli adempimenti dichiarativi.*

In particolare all' Ufficio di Pescara sono demandate le seguenti attività:

- *lavorazione delle richieste di identificazione / registrazione;*
- *trattamento delle dichiarazioni IVA trimestrali / mensili;*
- *emissione dei provvedimenti di sospensione, esclusione e cancellazione dal regime speciale;*
- *controlli automatizzati di cui all'art. 54-ter, commi 1, 2 e 3, DPR n. 633/72;*
- *liquidazione dell'imposta dovuta in base alle dichiarazioni ai sensi dell'art. 54-quater, DPR n.633/72;*
- *monitoraggio dei rimborsi ai sensi degli artt. 38-bis3, comma 1 e 38-ter, comma 1-bis, DPR n.633/72;*
- *accertamento dell'imposta dovuta ai sensi dell'art. 54-quinquies, DPR n. 633/72;*
- *controlli connessi agli obblighi di cui all'art. 74-quinquies, comma 10, DPR n. 633/72;*
- *gestione del contenzioso nelle controversie relative agli atti emessi nello svolgimento delle attività di cui ai punti precedenti.*

2. Regime OSS unionale

Nelle vendite di beni a distanza, lo sportello unico Oss, riguarda esclusivamente il regime unionale.

Come indicato nel CAPITOLO SECONDO (v. pag. 41) per vendite a distanza si intende: **“cessioni di beni trasportati da uno Stato membro a un altro Stato membro da o per conto del fornitore a una persona che non è soggetto passivo”**.

I mezzi di trasporto nuovi e le merci fornite dopo essere state montate o installate non possono formare oggetto di una vendita a distanza intracomunitaria.

I prodotti soggetti ad accisa precedentemente esclusi, con la nuova normativa possono rientrare nell'applicazione del regime speciale (v. pag. 45).

I soggetti che possono iscriversi al regime Oss dell'Unione sono tutti i soggetti passivi stabiliti o meno nell'UE che effettuano vendite a distanza intracomunitarie di beni.

È prevista una normativa particolare anche per i c.d. marketplace che non sono i cedenti effettivi, ma facilitano la cessione mediante l'uso di una interfaccia elettronica e pertanto vengono definiti fornitori presunti, ne parleremo nel CAPITOLO QUARTO.

Il soggetto passivo interessato a questo regime speciale dovrà iscriversi nello Stato membro in cui ha stabilito la sede della propria attività economica.

NOTA BENE!

Se un soggetto passivo non ha stabilito la sede della propria attività nell'UE ma dispone di una stabile organizzazione nell'UE, lo Stato membro di identificazione sarà lo Stato in cui ha tale stabile organizzazione. Il soggetto non stabilito nell'UE privo di stabile organizzazione si identificherà nello Stato membro in cui avrà inizio la spedizione o il trasporto delle merci. Nell'ipotesi in cui i beni verranno spediti da più Stati membri il soggetto potrà scegliere uno qualsiasi dei suddetti Stati. L'operatore sarà identificato per lo sportello unico con lo stesso numero di identificazione Iva con cui assolve i propri obblighi nazionali.

Oltre alle vendite a distanza sopra descritte, nel regime OSS la gamma di forniture di servizi che possono essere dichiarate viene ampliata. Oltre alle prestazioni transfrontaliere di servizi TTE a persone che non sono soggetti passivi nell'UE, un fornitore può anche dichiarare **tutte le altre prestazioni transfrontaliere di servizi** a persone che non sono soggetti passivi che hanno luogo nell'UE.

A titolo esemplificativo:

- **servizi di alloggio svolti da soggetti passivi non stabiliti;**
- **servizi di trasporto;**
- **servizi relativi a beni immobili;**
- **attività ausiliarie di trasporto, quali carico, scarico.**

2.1 Registrazione in Italia sul sito dell’Agenzia delle Entrate

In Italia, a partire dal 1° Aprile 2021, gli operatori interessati hanno potuto registrarsi ai nuovi regimi speciali, tra cui il citato Oss (comunicato stampa agenzia delle entrate del 29 marzo 2021).

L’Agenzia delle Entrate ha predisposto sul proprio sito web apposite funzionalità telematiche che consentono ai contribuenti residenti e non, di adempiere agli obblighi di registrazione, dichiarazione e versamento secondo le citate nuove regole.

I nuovi regimi speciali tuttavia saranno operativi a tutti gli effetti, solo a decorrere dal 1° Luglio 2021. Le nuove disposizioni sono state recepite dal nostro ordinamento dal Dlgs. 83/2021.

NOTA BENE!

L’iscrizione al regime comunitario Oss avrà effetto dal primo giorno del trimestre successivo a quello di iscrizione. Tuttavia, se vengono effettuate cessioni nell’ambito del regime prima di tale data, l’operatore può iniziare a beneficiare del regime a partire dalla data della prima cessione purché abbia informato lo Stato membro di identificazione di avere iniziato le attività nell’ambito del regime, entro il decimo giorno del mese successivo al compimento della prima cessione.

2.2 Cancellazione ed esclusione

Per potersi cancellare dal regime unionale, l'operatore:

è tenuto a informare lo Stato di identificazione almeno 15 giorni prima della fine del trimestre civile precedente quello nel quale intende cessare di avvalersi del regime speciale.

A titolo esemplificativo, se un operatore decide di uscire dal regime a decorrere dal 1° ottobre, dovrà informare lo Stato membro di identificazione entro il 15 Settembre.

Un soggetto passivo è invece escluso dallo Stato membro di identificazione nei seguenti casi:

-
- **comunicazione di non fornire più servizi e/o cessioni di beni che rientrano nel regime di cui si avvalgono;**
 - **presunzione di cessazione di fornitura di servizi e/o cessioni di beni per otto trimestri civili consecutivi;**
 - **mancaza dei requisiti necessari per avvalersi del regime speciale;**
 - **inosservanza delle norme relative al regime speciale.**
-

2.3 Dichiarazione Iva dello sportello unico

I soggetti che utilizzano il regime speciale sono tenuti a presentare, per via elettronica, una dichiarazione Iva dello sportello unico per ogni periodo d'imposta, con cadenza trimestrale, indipendentemente dal fatto che durante il trimestre siano stati ceduti beni. La dichiarazione dovrà essere presentata entro la fine del mese successivo al trimestre di riferimento.

La dichiarazione Iva dello sportello include i dati relativi alle cessioni di beni e/o prestazioni di servizi effettuate ai clienti privati nei vari Stati membri di consumo, dal soggetto passivo che utilizza il regime. Più specificatamente le suddette informazioni andranno indicate nella sezione 2 della dichiarazione.

Nell'ipotesi in cui le cessioni di beni e/o le prestazioni di servizi siano state effettuate in diversi Stati membri, l'operatore sarà tenuto a compilare la sezione 2 per ciascuno Stato membro di consumo, separatamente.

Contenuto della dichiarazione trimestrale (art. 74-sexies, commi 4 e 4-bis, del D.P.R. n. 633/1972)

Numero di identificazione IVA
Ammontare delle prestazioni dei servizi rese in altri Stati membri effettuate nel periodo di riferimento, distintamente per ciascuno Stato membro in cui l'imposta è dovuta e suddiviso per aliquote, al netto dell'IVA
Ammontare delle vendite a distanza intracomunitarie di beni distintamente per ciascuno Stato membro in cui l'imposta è dovuta e suddiviso per aliquote, al netto dell'IVA
Ammontare delle cessioni di beni con partenza e arrivo nel territorio dello stesso Stato membro, facilitate tramite l'uso di interfacce elettroniche, effettuate nel periodo di riferimento, suddiviso per aliquote, al netto dell'IVA
Aliquote applicate in relazione allo Stato membro in cui l'IVA è dovuta
Ammontare dell'IVA, suddiviso per aliquote, spettante a ciascuno Stato membro in cui l'imposta è dovuta
Se i soggetti optanti dispongono di stabili organizzazioni in altri Stati membri, in relazione ai servizi resi dalla stabile organizzazione in ciascuno Stato membro, diverso da quello in cui quest'ultima è localizzata:

- l'ammontare totale al netto dell'imposta;
- le aliquote IVA applicabili;
- l'importo totale dell'imposta corrispondente diviso per aliquote e l'imposta totale dovuta, ripartiti per ciascuno Stato membro in cui i servizi si considerano effettuati;
- il numero individuale di identificazione IVA o il numero di registrazione fiscale della stabile organizzazione.

Se i beni sono spediti o trasportati a partire da altri Stati membri, per ciascuno Stato membro di partenza della spedizione o del trasporto, in relazione alle vendite a distanza intracomunitarie di beni diverse da quelle di cui all'art. 2- *bis*, comma 1, lett. a), del D.P.R. n. 633/1972 e in relazione alle vendite a distanza intracomunitarie di beni e alle cessioni di beni di cui all'art. 2-*Vis*, comma 1, lett. a), del D.P.R. n. 633/1972

- l'ammontare totale di tali operazioni al netto dell'imposta;
- le aliquote IVA applicabili;
- l'importo totale dell'imposta corrispondente suddiviso per aliquote e l'imposta totale dovuta, ripartiti per ciascuno Stato membro di arrivo della spedizione o del trasporto;
- il numero individuale di identificazione IVA o il numero di registrazione fiscale assegnato da ciascuno Stato membro.

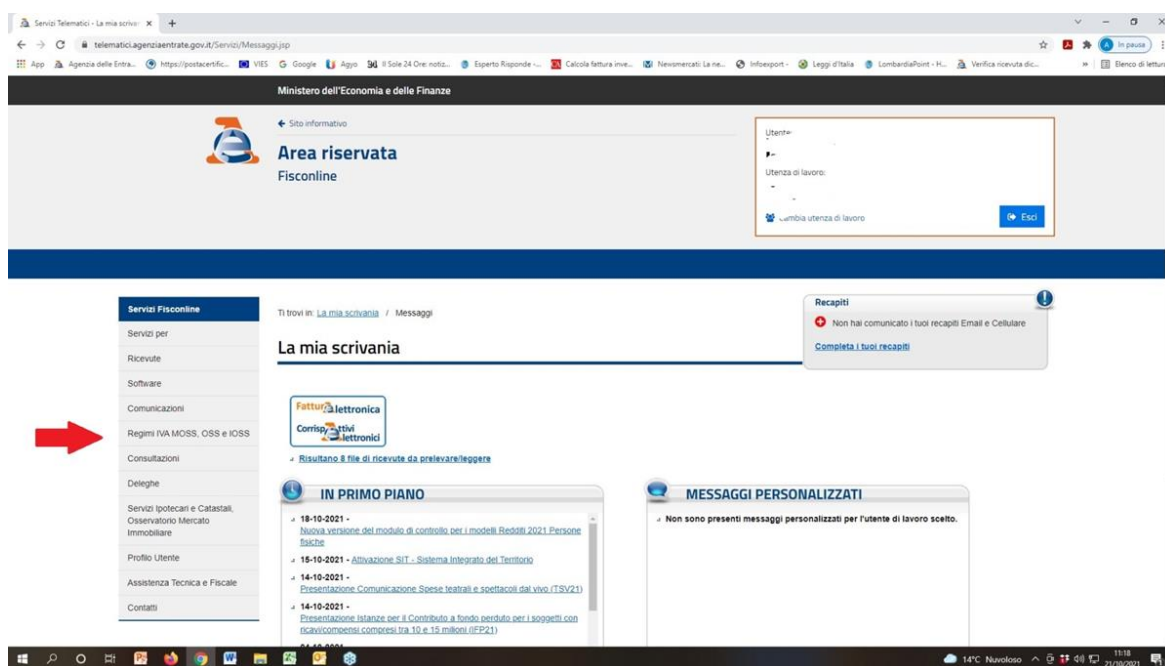
In caso di vendite a distanza intracomunitarie di beni e di cessioni di beni di cui all'art. 2-*bis*, comma 1, lett. a), del D.P.R. n. 633/1972, il numero individuale di identificazione IVA o il numero di registrazione fiscale assegnato dallo Stato membro è indicato se disponibile.

NOTA BENE!

Le cessioni di beni effettuate a titolo esemplificativo da un operatore italiano che aderisce all'Oss, nei confronti di un consumatore italiano, non dovranno essere indicate nella suddetta sezione, ma dovranno essere inserite nella dichiarazione Iva ordinaria.

Esempio procedura di invio della Dichiarazione trimestrale Oss cessioni di beni:

1. Entrare nella propria area riservata dell'Agencia delle Entrate e selezionare la voce Regimi Iva Moss, OSS e IOSS



The screenshot displays the Fisconline web application interface. At the top, the header includes the logo of the Ministero dell'Economia e delle Finanze and the text 'Area riservata Fisconline'. A navigation menu on the left lists various services, with 'Regimi IVA MOSS, OSS e IOSS' highlighted by a red arrow. The main content area shows 'La mia scrivania' with a notification for missing receipts and a list of news items under 'IN PRIMO PIANO' and 'MESSAGGI PERSONALIZZATI'.

2. Selezionare successivamente la voce Dichiarazione OSS e Gestione dichiarazioni
3. Creare una nuova dichiarazione ed aggiungere una nuova fornitura compilando i vari campi indicando i beni o servizi, il Paese di destinazione, l'aliquota applicata (standard o ridotta)

Regime IVA MOSS, OSS e IOSS

telematici.agenziaentrate.gov.it/Service/indexMoss.jsp

Cambia utenza di lavoro

Esci

Servizi Fisconline

Servizi per

Ricevute

Software

Comunicazioni

Regimi IVA MOSS, OSS e IOSS

Registrazione al regime OSS

Registrazione al regime IOSS

Registrazione intermediario IOSS

Pagamenti OSS e IOSS

Dichiarazioni regimi OSS e IOSS

Registrazione MOSS

Dichiarazioni IVA MOSS

Pagamenti MOSS

Reminders MOSS

Consultazioni

Deleghe

Ti trovi in: [La mia scrivania](#) / Regimi IVA MOSS, OSS e IOSS

Regimi IVA mini One Stop Shop, One Stop Shop e Import One Stop Shop

Gentile utente, benvenuto nella sezione del sito web riguardante il regime IVA mini One Stop Shop (MOSS), fornito dall'Agenzia delle Entrate.

Tramite le funzionalità disponibili dal menu a sinistra, è possibile attuare quanto previsto dal regime:

- **Registrazione al regime OSS**: da utilizzare per aderire al regime OSS, oltre alla modifica dei dati o alla richiesta di esclusione dal regime.
- **Registrazione al regime IOSS**: da utilizzare per aderire al regime Import OSS, oltre alla modifica dei dati o alla richiesta di esclusione dal regime.
- **Registrazione Intermediario IOSS**: IOSS da utilizzare per registrarsi in qualità di intermediario IOSS, oltre alla modifica dei dati o alla richiesta di esclusione.
- **Dichiarazioni regimi OSS e IOSS**: compila le dichiarazioni.
- **Pagamenti OSS e IOSS**: concludi le attività trimestrali con il versamento dell'IVA dovuta.

- **Registrazione MOSS**: da utilizzare per aderire al regime MOSS, oltre alla modifica dei dati o alla richiesta di esclusione dal regime.
- **Dichiarazioni IVA MOSS**: compila le dichiarazioni trimestrali ed invia direttamente all'Agenzia delle Entrate.
- **Pagamenti MOSS**: concludi le attività trimestrali con il versamento dell'IVA dovuta.
- **Reminders MOSS**: consulta gli avvisi inviati per posta elettronica dall'Agenzia delle Entrate.

Avviso: In caso di ricevimento di reminder o avvisi da parte di un'Autorità Fiscale di un altro Stato membro, si prega di rivolgersi ai seguenti contatti: coo.pescara.moss@agenziaentrate.it

11:22 21/10/2021

Agenzia delle Entrate - OSS/IOSS

ossio.ssa.agenziaentrate.gov.it/oss-ioos-vrt-web/home

Cambia Utenza

Esci

Home Gestione Dichiarazioni Consultazione Dichiarazioni

Ti trovi in: [Scelta Profilo](#) / Home

Homepage

Regime speciale IVA per contribuenti OSS-UE
Identificativo IVA: **03926220983**

Gestione Dichiarazioni

In questa sezione è possibile creare nuove dichiarazioni o modificare le dichiarazioni salvate in bozza.

Accedi →

Consultazione Dichiarazioni

In questa sezione puoi consultare le dichiarazioni inviate.

Accedi →

11:23 21/10/2021

Agencia delle Entrate - OSS/IOSS x +

ossioss.agenziaentrate.gov.it/oss-ioss-vrt-web/elencoDichiarazioni

Home Gestione Dichiarazioni Consultazione Dichiarazioni

Ti trovi in: Scelta Profilo / Home / **Gestione Dichiarazioni**

Nuova dichiarazione e lista delle bozze

Regime speciale IVA per contribuenti OSS-UE
Identificativo IVA: **03926220983**

Inserimento di una nuova dichiarazione

I campi contrassegnati con * sono obbligatori.

Anno: * 2021
Mese: * 3*(lug-sett)

+ Crea nuova

NON CI SONO DICHIARAZIONI DA INVIARE PER IL PERIODO SELEZIONATO

Indietro

Dichiarazioni regimi OSS e IOSS
Agenzia delle Entrate - via Giorgione n. 106, 00147 Roma - Codice Fiscale e Partita Iva: 06363391001

14°C Nuvoloso 11:23 21/10/2021

Link aliquote iva UE:
https://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/vatSearchResult.html

Agencia delle Entrate - OSS/IOSS x +

ossioss.agenziaentrate.gov.it/oss-ioss-vrt-web/vatReturn

Dichiarazione IVA Conferma Riepilogo

Inserimento/modifica dati Per invio

Dichiarazione IVA

Identificazione

Identificativo IVA Anno 2021 Denominazione **LUIGI CUCI**
Periodo 3*(lug-sett)

La dichiarazione IVA OSS/IOSS deve essere presentata per ogni periodo durante l'iscrizione al Regime Speciale. Se nel periodo non vi sono operazioni da dichiarare, barrare la casella

Niente da dichiarare

Si ricorda che nel caso in cui si vogliono inviare solo correzioni relative a dichiarazioni rese in periodi precedenti, non si deve barrare la casella ma compilare l'apposita sezione della dichiarazione IVA e procedere al suo invio

Esistono variazioni al periodo

Forniture dallo Stato membro di identificazione

Aggiungi fornitura

Tipo di fornitura	Stato di consumo	Tipologia	Aliquota IVA (%)	Imponibile (€)	IVA (€)	Operazioni
BENI	FRANCIA	STANDARD	20 %	357.626,15 €	71.525,23 €	
BENI	FRANCIA	RIDOTTO	5,5 %	1.482,35 €	81,53 €	

17°C Soleggiato 16:06 22/10/2021

Aggiungi nuova fornitura

I campi contrassegnati con * sono obbligatori.

Tipo di fornitura: *



Paese di consumo: *

Tipologia: *

Aliquota IVA (%): *

Altra aliquota

Imponibile IVA (€): *

IVA (€): *  

NOTA BENE!

*Qualora la dichiarazione sia stata presentata con dati incompleti o errati, **il soggetto passivo può provvedere alla correzione entro tre anni nell'ambito di una dichiarazione relativa a periodi di imposta successivi** ossia senza modificare la dichiarazione relativa al trimestre di riferimento. Tale possibilità è stata introdotta per rendere meno gravosa l'operazione di rettifica la quale avrebbe potuto comportare la necessità di ripresentare varie dichiarazioni ogni trimestre.*

Aggiungi nuova fornitura



I campi contrassegnati con * sono obbligatori.

Tipo di fornitura: *

BENI

Paese di consumo: *

CIPRO

Tipologia: *

RIDOTTO

Aliquota IVA (%): *

5

Altra aliquota

Imponibile IVA (€): *

1.000,00

IVA (€): *

50,00



Aggiungi

Chiudi

Agenzia delle Entrate - OSS/IOSS x +

ossioss.agenziaentrate.gov.it/oss-loss-vrt-web/vatReturn

Forniture da stabili organizzazioni in un altro Paese

[Aggiungi fornitura](#)

Totale IVA dichiarata per i servizi forniti da stabili organizzazioni in altri Stati membri (€)	0,00
Totale IVA dichiarata per le cessioni di beni da uno Stato membro diverso dallo Stato di identificazione (€)	0,00

Totale IVA dichiarata

Totale IVA dichiarata per le prestazioni di servizi e cessioni di beni verso gli Stati membri di consumo (€)	71.606,76
--	-----------

Saldo dell'IVA dovuta per ogni Stato membro di consumo

Stato membro di consumo: FRANCIA	Totale IVA dovuta comprese le correzioni alle dichiarazioni precedenti (€):	71.606,76
----------------------------------	---	-----------

Totale IVA dovuta

Totale IVA dovuta agli Stati membri di consumo (€):	71.606,76
---	-----------

Le informazioni fornite devono essere corrette e coerenti. Si prega di controllare i campi Aliquota / tipologia IVA, imponibile e IVA, per ogni tipo di fornitura e Stato membro di consumo.

[Salva](#) [Conferma per invio](#) [Indietro](#)

17°C Soleggiato 16:09 22/10/2021

NOTA BENE!

La sezione 2d riguarda le cessioni di beni effettuate a partire da uno Stato membro diverso da quello di identificazione.

Esempio. La società con sede in Italia e magazzino in Francia che vende i beni siti in Francia, in altri Paesi comunitari, per le suddette operazioni potrà utilizzare il regime Oss.

Nella Guida allo sportello Unico predisposta dalla Commissione Europea nell'ipotesi in cui il medesimo soggetto volesse effettuare una vendita a distanza ma non dovesse disporre dei beni in magazzino e chiedesse ad un fornitore comunitario di inviare direttamente i beni al proprio cliente, la suddetta operazione non rientrerebbe nelle vendite a distanza intracomunitaria di beni.

*Es. ITA vende beni a FR. ITA non dispone dei beni e quindi li acquista da DE e chiede a DE di spedire direttamente i beni a FR. Nella fattispecie la cessione di ITA a FR è considerata una cessione di beni senza trasporto e **non può pertanto essere qualificata come vendita a distanza intracomunitaria di beni**. Quindi valgono le osservazioni indicate al paragrafo 3.1 CAPITOLO PRIMO.*

NOTA BENE!

Se il soggetto passivo non ha presentato una dichiarazione entro i termini previsti lo Stato membro di identificazione invia un sollecito a presentare una dichiarazione. Il sollecito viene inviato entro il decimo giorno successivo alla data di presentazione della dichiarazione.

2.4 Pagamenti

L'operatore iscritto all'Oss pagherà l'Iva dovuta allo Stato membro di identificazione, applicando le aliquote proprie degli Stati membri di consumo.

Un soggetto italiano che adotta il regime Oss, pertanto pagherà direttamente in Italia, l'importo totale risultante dalla dichiarazione Iva, relativo alle operazioni effettuate all'interno dell'UE. Sarà poi lo Stato italiano che provvederà a ripartire gli importi spettanti ai vari Stati comunitari. Il pagamento deve essere effettuato alla scadenza del termine per la presentazione della dichiarazione Iva dello sportello unico (OSS).

NOTA BENE!

L'imposta relativa alle eventuali spese sostenute nello Stato membro di consumo, non potrà essere compensata con l'Iva a debito della dichiarazione Oss, ma potrà essere recuperata, se il soggetto passivo è registrato ai fini Iva nel Paese di consumo, mediante la dichiarazione Iva nazionale, in alternativa mediante la procedura di rimborso Iva.

Non è prevista la possibilità di effettuare il pagamento tramite Modello F24 e di utilizzare eventuali crediti d'imposta in compensazione "orizzontale".

Ci sono due modalità alternative per effettuare i pagamenti:

- **Mediante addebito sul proprio conto aperto presso un intermediario della riscossione convenzionato con l'Agenzia delle Entrate. Nella richiesta di addebito inviata telematicamente all'Agenzia delle Entrate tramite i portali OSS e IOSS, il soggetto passivo indica il codice IBAN del conto e il numero di riferimento unico della dichiarazione a cui si riferisce il versamento**
- **Con bonifico da accreditare su un'apposita contabilità speciale aperta presso la tesoreria statale, intestata all'Agenzia delle Entrate. Nella causale del bonifico va indicato il numero di riferimento unico della dichiarazione a cui si riferisce il versamento**

NOTA BENE!

In caso di versamento inferiore all'imposta dovuta in base alla relativa dichiarazione, la ripartizione avviene proporzionalmente all'imposta dichiarata dal soggetto passivo per ciascuno Stato membro di consumo

NOTA BENE!

Eccedenza di versamento in fase di ripartizione

Nel caso in cui l'ammontare dei versamenti effettuati dal soggetto passivo risulti superiore all'imposta dovuta in base alla relativa dichiarazione, l'eccedenza viene rimborsata entro 30 giorni sul conto indicato dal soggetto passivo.

Qualora non sia possibile abbinare il versamento alla dichiarazione (in base al numero di riferimento unico), il soggetto passivo riceve il rimborso dell'intero importo versato. Il rimborso verrà accreditato sul conto indicato dal soggetto passivo, entro 30 giorni.

2.5 Fatturazione

Forniture di servizi

Come precisato nelle note esplicative della Commissione Europea, la direttiva IVA non impone un obbligo di fatturazione obbligatorio per le prestazioni di servizi ai consumatori nell'UE. Tuttavia, gli Stati membri possono richiedere nella legislazione nazionale una fattura per queste forniture.

Se viene emessa una fattura, le regole applicabili sono le seguenti:

-
- **le regole di fatturazione dello Stato membro in cui il fornitore è registrato per il sistema dell'Unione (Stato membro di identificazione) o**
- **le norme di fatturazione degli Stati membri in cui ha luogo la fornitura se il fornitore non è registrato al regime dell'Unione.**

Vendite a distanza intracomunitarie di merci

Sempre nelle citate Note Esplicative della Commissione Europea, viene specificato che la direttiva IVA prevede che, in caso di vendite a distanza intracomunitarie di beni, i fornitori debbano:

-
- **se non utilizzano il regime dell'Unione: emettere una fattura**
- **se si sono registrati al regime dell'Unione: non è necessario che emettano fattura per queste cessioni di beni.**
- **se il fornitore sceglie di emettere una fattura: si applicheranno le regole di fatturazione dello Stato membro in cui il fornitore è registrato per il regime dell'Unione (Stato membro di identificazione).**
-

NOTA BENE!

*Il contribuente che aderisce al regime agevolato può **facoltativamente avvalersi della fatturazione elettronica** per documentare le operazioni in argomento. In tal caso, in assenza di indicazioni ufficiali, si consiglia di utilizzare la **Natura operazione N7** indicando solo l'imponibile e il codice destinatario **XXXXXXX**; **l'imposta estera applicata** potrà invece essere esposta a livello descrittivo, avvalendosi ad esempio del campo "**Altri Dati Gestionali**" affinché non ci siano effetti sull'imponibile riportato in fattura. Si ricorda che in base al tracciato della fatturazione elettronica la Natura operazione N7 identifica le operazioni con **Iva assoluta in altro Stato UE**.*

*In caso di **emissione della fattura elettronica**, inoltre, **non occorre assolvere nessun altro adempimento connesso all'aver posto in essere l'operazione**: con una recente FAQ, aggiornata al 22 ottobre, Assosoftware conferma l'esclusione da **bollo, esterometro ed Intrastat** per le operazioni di e-commerce (B2C) che transitano tramite SdI.*

*In merito alla trasmissione dell'**esterometro**, che verrà **soppresso dal 2022**, si ritiene che le vendite a distanza transfrontaliere non ricadano tra le operazioni da comunicare; in altri termini, chi sceglie di emettere la fattura elettronica (trasmissione xml tramite SdI) è **esoneroato dal trasmettere l'operazione** nella comunicazione delle operazioni transfrontaliere.*

*Per quanto concerne gli **elenchi Intrastat**, invece, gli stessi rispondono all'obiettivo di monitorare gli **scambi intracomunitari posti in essere tra soggetti passivi Iva**; pertanto, ad avviso dell'Associazione mancherebbero i presupposti per estenderne il perimetro oggettivo.*

3. Regime OSS non unionale

È tenuto a registrarsi al regime non unionale **qualsiasi soggetto passivo, non stabilito in UE, che fornisce servizi a privati che hanno luogo nell'UE.**

Le nuove norme non cambiano il luogo di effettuazione dei servizi da assoggettare a tassazione nello Stato di consumo, ma offrono solo una procedura semplificata per dichiarare l'IVA dovuta in altri Stati membri.

Ai fini del regime OSS non unionale, per soggetto passivo non stabilito s'intende un soggetto passivo che non ha fissato la sede della propria attività nella UE e ivi non possiede una stabile organizzazione.

Non è necessario che il fornitore extra-UE nomini un intermediario per utilizzare il regime OSS non unionale, poiché, come sarà illustrato nel prosieguo, quest'ultimo deve essere nominato solo per l'accesso al regime per le vendite a distanza di beni importati da Paesi o territori terzi (IOSS).

4. Regime OSS di importazione (IOSS)

A partire dal 1° luglio 2021, è stata prevista l'abolizione dell'esenzione in ambito Iva per i beni di valore fino a 22 Euro importati nell'Ue. Secondo le nuove norme, tutti i beni commerciali importati nella Ue sono soggetti ad Iva, indipendentemente dal loro valore.

Permane invece l'esenzione doganale per le merci con un valore intrinseco non superiore a 150 Euro, importate nell'Ue. Tuttavia in seguito alle novità introdotte, restano due modalità operative:

- **Bolletta doganale completa per merci > 150 Euro;**

- **Bolletta doganale semplificata per merci < 150 Euro.**

4.1 Semplificazioni per la riscossione dell'Iva e vantaggi del regime IOSS

Dal 1° luglio 2021, ogni soggetto passivo stabilito o non stabilito che effettua vendite a distanza di beni importati da un territorio terzo o da un Paese terzo, con valore non superiore a 150 euro, può iscriversi **al regime di importazione (IOSS) art. 74- sexies.1 D.P.R 633/72. Se il soggetto non è stabilito nella UE, deve nominare un intermediario per poter usufruire del regime.**

NOTA BENE!

I soggetti non stabiliti nella UE , per utilizzare il regime IOSS, devono nominare un intermediario (rappresentante fiscale) , se il Paese o territorio terzo di stabilimento non ha concluso con l'Unione un accordo di mutua assistenza in materia di IVA.

L'intermediario, stabilito nella UE, agisce in nome e per conto del fornitore ed è responsabile per il pagamento dell'imposta e per tutti gli obblighi previsti dal regime speciale.

L'Iva sui beni di modico valore potrà essere assolta nel modo seguente: pagamento come parte del prezzo di acquisto al fornitore/marketplace, mediante lo sportello unico di importazione (IOSS).

Il regime IOSS di importazione consente ai fornitori e ai marketplaces di riscuotere l'Iva sulle vendite di merci di modico valore (<150 euro), spedite o trasportate da un Paese extracomunitario a clienti nella Unione Europea nel seguente modo:

- **l'importazione è esente da Iva ai sensi dell'art. 68 Co 1 g.ter) D.P.R 633/72.**
- **l'Iva è pagata come parte del prezzo di acquisto dal cliente.**

Si tratta di un regime non obbligatorio, inapplicabile nell'ipotesi di beni soggetti ad accise.

Il regime è applicabile ai seguenti soggetti:

- **Fornitori stabiliti o non nella UE, che vendono a un cliente privato nella UE beni di modico valore (<150 Euro);**
- **Marketplaces stabiliti e non nella UE, che facilitano le vendite a distanza di beni di modico valore (<150 Euro) importati per fornitori sottostanti.**

NOTA BENE!

I vantaggi dell'utilizzo dello sportello unico di importazione (IOSS) derivano dal fatto che un fornitore o un marketplace garantiscono una transazione trasparente per il cliente che paga un prezzo comprensivo di Iva al momento dell'acquisto on line.

Il cliente ha la certezza del prezzo totale della transazione e non deve affrontare costi imprevisti al momento dell'importazione del bene nella UE. Inoltre l'utilizzo dello IOSS, come specificato nelle già citate Note esplicative della Commissione Europea, "mira ad uno svincolo rapido della merce da parte delle autorità doganali e ad una rapida consegna della merce al cliente, cosa spesso cruciale per quest'ultimo. L'uso dello IOSS semplifica anche la logistica poiché le merci possono entrare nell'UE ed essere immesse in libera pratica in qualsiasi Stato membro, indipendentemente dallo Stato membro a cui sono destinate come meta finale".

L'applicazione di questa agevolazione anche ai marketplaces rientra in un'ottica di responsabilizzazione nei confronti di coloro che facilitano tramite l'uso di una interfaccia elettronica, un portale o mezzi analoghi, le cessioni di beni effettuate nella UE, da un soggetto passivo non stabilito nella Comunità a un soggetto non passivo. Nella suddetta fattispecie, si considera che lo stesso soggetto passivo che facilita la cessione abbia ricevuto e ceduto i beni.

In sostanza, le aziende che gestiscono interfacce elettroniche sono considerate ai fini Iva, in determinati casi, come "fornitori" dei beni venduti ai clienti privati nell'UE. Dal 1° luglio sono stati chiamati a versare l'imposta su queste vendite.

Questa procedura consente di rendere più efficace la riscossione dell'Iva e semplificare gli oneri amministrativi dei fornitori, consumatori e Amministrazioni finanziarie.

Per il ruolo dei marketplace si rinvia al CAPITOLO QUARTO.

NOTA BENE!

DICHIARAZIONI DOGANALI RIDOTTA PER MERCI FINO A 150 EURO

Con la circolare 26/2021 L'Agenzia delle Dogane Monopoli ha fornito dei chiarimenti in merito alle novità introdotte dal 01° Luglio 2021.

Prima di tutto l'abolizione della franchigia Iva di 22 euro, che comporta ora il necessario pagamento dell'imposta per ogni tipo di transazione e, dunque, anche di quelle connesse all'importazione. Resta dunque la sola franchigia dai dazi, riservata, tra l'altro, alle merci di valore inferiore a 150 euro, in ossequio alle disposizioni del regolamento Ue 1186/2009.

In secondo luogo, si deve richiamare il modello dichiarativo super ridotto denominato H7, che consente la presentazione di una bolla doganale con un numero di dati estremamente ridotto o semplificato, come avviene per la voce doganale delle merci ora formulabile a 6 digit.

L'H7 è rilasciato per le sole merci di valore inferiore a 150 euro e, per questo, pena l'invalidamento del DAU, l'agenzia Dogane e Monopoli raccomanda attenzione al tasso di cambio che deve essere fissato alla vendita con tasso Bce o in dogana al tasso di conversione di legge.

In terzo luogo vengono chiarite le nuove e varie modalità di versamento dell'Iva d'importazione, a loro volta distinte nell'utilizzo dello Ioss, nei regimi speciali e nel regime ordinario.

Lo Ioss, in particolare, è riservato sia per i soggetti stabiliti che non stabiliti, che effettuano vendite di beni di valore intrinseco a 150 euro. In questo caso l'acquirente esegue il pagamento all'atto della transazione, consentendo al venditore di versare successivamente il tributo direttamente al suo Stato membro di identificazione, previa registrazione a sistema. Dunque, tenuto conto che l'Iva è già dichiarata e versata dal fornitore al suo Stato di identificazione, al fine di evitare la doppia imposizione, la merce oggetto della dichiarazione per l'importazione non è soggetta all'Iva, grazie all'inserimento nel DAU del numero di identificazione Ioss che consente la liquidazione dei diritti pari a 0.

Un'altra modalità di assolvimento è quella del regime speciale introdotto dal novellato articolo 70 DPR IVA, che può essere scelto per le merci di valore trascurabile la cui spedizione/trasporto termina nello Stato membro di importazione ovvero quello in cui avviene la consegna al destinatario finale/importatore. In tale ambito, l'acquirente paga l'Iva al dichiarante che presenta le merci in dogana che, a sua volta, in esito ad una dichiarazione mensile precompilata (determina 219776/2021) versa alle autorità doganali solo l'Iva effettivamente ricevuta nel corso del mese, secondo il sistema del pagamento periodico e differito già in uso che deve essere autorizzato e garantito.

4.2 Dichiarazione mensile IOSS

I soggetti che hanno esercitato l'opzione per l'applicazione del regime IOSS presentano:

- per ciascun mese;
- entro la fine del mese successivo a quello al quale la dichiarazione si riferisce;
- anche in mancanza di operazioni;
- una dichiarazione dalla quale risultino:
 - il numero di identificazione IVA attribuito per l'applicazione del regime speciale;
 - l'ammontare delle vendite a distanza di beni importati da Paesi o territori terzi per le quali l'imposta è diventata esigibile nel mese di riferimento, distintamente per ciascuno Stato membro di arrivo della spedizione o del trasporto dei beni a destinazione dell'acquirente e suddiviso per aliquote, al netto dell'IVA;
 - le aliquote applicate nello Stato membro di arrivo della spedizione o del trasporto dei beni a destinazione dell'acquirente;
 - l'ammontare dell'IVA, suddiviso per aliquote, spettante a ciascuno Stato membro di arrivo della spedizione o del trasporto dei beni a destinazione dell'acquirente.

La dichiarazione può essere modificata con una **successiva dichiarazione**:

- **presentata entro tre anni dalla data in cui doveva essere presentata la dichiarazione iniziale;**
- **che indichi il pertinente Stato membro in cui l'IVA è dovuta, il periodo d'imposta e l'importo dell'imposta in relazione ai quali sono richieste le modifiche.**

4.3 Modalità di versamento dell'Iva nel regime loss

L'imposta dovuta con le aliquote vigenti nello Stato di destinazione cui tali beni sono destinati e che viene riscossa presso l'acquirente a cui viene addebitata con il prezzo di vendita, viene dichiarata nel modello IOSS e viene versata cumulativamente per ciascun mese entro la fine del mese successivo a quello cui la dichiarazione stessa si riferisce.

Il tributo secondo la logica già illustrata per il regime OSS verrà poi riversato al Paese di competenza dall'Erario italiano.

NOTA BENE!
MOMENTO IMPOSITIVO

Per le vendite a distanza di beni importati da paesi o territori terzi, assoggettate al regime speciale.

La cessione si considera effettuata e l'imposta diventa esigibile nel momento in cui il pagamento è accettato.

Pertanto il momento della cessione è il momento in cui il pagamento è stato accettato dal fornitore.

4.4. Termini di versamento dell'imposta

Il versamento dell'imposta in base alla dichiarazione mensile è effettuato entro il termine per la presentazione della dichiarazione medesima.

Il versamento dell'IVA dovuta va effettuato senza la possibilità di essere compensato:

-
- **con addebito sul proprio conto aperto presso un intermediario della riscossione convenzionato con l'Agenzia delle Entrate. Nella richiesta di addebito inviata telematicamente all'Agenzia delle Entrate tramite i portali IOSS, il soggetto passivo indica il codice IBAN del conto e il numero di riferimento unico della dichiarazione a cui si riferisce il versamento;**
 - **mediante bonifico da accreditare su un'apposita contabilità speciale aperta presso la tesoreria statale, intestata all'Agenzia delle Entrate. Nella causale del bonifico va indicato il numero di riferimento unico della dichiarazione a cui si riferisce il versamento.**

5. Tabelle riassuntive regimi speciali

- **STATO MEMBRO DI IDENTIFICAZIONE**

	REGIME NON UNIONALE	REGIME UNIONALE	REGIME IOSS
SOGGETTI PASSIVI STABILITI NELL'UE	----	Stato membro in cui è stabilita l'impresa  Se l'impresa è fuori dall' UE Stato membro di stabile organizzazione	
SOGGETTI PASSIVI NON STABILITI NELL'UE	LIBERA SCELTA	STATO MEMBRO DA CUI SONO SPEDITE LE MERCI	STATO MEMBRO DELL'INTERMEDIARIO Necessità di nominare un intermediario per utilizzare lo schema d'importazione
SOGGETTI PASSIVI NON STABILITI NELL'UE MA IN UN PAESE TERZO CON UN ACCORDO SIGLATO CON L'ITALIA	LIBERA SCELTA		LIBERA SCELTA
INTERMEDIARIO	----	----	STATO MEMBRO IN CUI E' STABILITO L'INTERMEDIARIO SE L'INTERMEDIARIO E' FUORI DALL'UE: STATO MEMBRO DELLA STABILE ORGANIZZAZIONE

- **CHI PUO' ISCRIVERSI AL REGIME OSS**

REGIME NON UNIONALE	REGIME UNIONALE	REGIME IOSS
<ul style="list-style-type: none"> • Soggetti passivi residenti al di fuori dell' UE 	<ul style="list-style-type: none"> • Soggetti passivi residenti nell'UE (servizi e beni) • Soggetti passivi residenti al di fuori dell'UE (solo merci) 	<ul style="list-style-type: none"> • I soggetti passivi residenti nell'UE • I soggetti passivi residenti al di fuori dell'UE (deve nominare un intermediario)

- **QUALI FORNITURE POSSONO ESSERE DICHIARATE NEI REGIMI OSS**

	REGIME NON UNIONALE	REGIME UNIONALE	REGIME IOSS
SOGGETTO PASSIVO RESIDENTE NELL'UE	Impossibile usare questo regime	<ul style="list-style-type: none"> • B2C forniture di servizi nell'UE • Vendite intracomunitarie a distanza di beni • Cessioni nazionali di beni (solo da parte di presunti fornitori) 	Vendite a distanza di merci importate in spedizioni inferiori o uguali a 150 euro
SOGGETTO PASSIVO NON RESIDENTE NELL'UE	B2C forniture di servizi nell'UE	<ul style="list-style-type: none"> • Vendite intracomunitarie a distanza di beni • Cessioni nazionali di beni (solo da parte di presunti fornitori) 	Vendite a distanza di merci importate in spedizioni inferiori o uguali a 150 euro

● **FORNITURE DA INSERIRE NELLA DICHIARAZIONE TRIMESTRALE**

REGIME NON UNIONALE	REGIME UNIONALE	REGIME IOSS
Prestazioni di servizi	Cessione di beni (compresi i prodotti soggetti ad Accisa) <ul style="list-style-type: none"> ● Cessioni intracomunitarie di beni ● Forniture nazionali di beni da parte del presunto fornitore E servizi: <ul style="list-style-type: none"> ● Prestazioni di servizi in uno Stato membro nel quale il prestatore non è residente 	Cessioni di beni (esclusi prodotti soggetti ad Accisa) <ul style="list-style-type: none"> ● Importato da un territorio terzo/Paese terzo ● In spedizioni inferiori a 150 euro

● **SCADENZE DICHIARAZIONI TRIMESTRALI**

PERIODO FISCALE	DATA DI PRESENTAZIONE
1 GENNAIO – 31 MARZO	30 APRILE
1 APRILE – 30 GIUGNO	31 LUGLIO
1 LUGLIO – 30 SETTEMBRE	31 OTTOBRE
1 OTTOBRE – 31 DICEMBRE	31 GENNAIO

NOTA BENE!

Quesiti e risposte tratte dalle Note Esplicative e dalla Guida allo sportello Unico Iva predisposte dalla Commissione europea

1) Soglia per il luogo di fornitura (10.000 EUR)

A sostegno delle microimprese, a partire dal 1 ° gennaio 2019 è stata introdotta una soglia di fatturato annuo di 10.000 EUR, fino alla quale il luogo della fornitura di servizi TBE ai consumatori in un altro Stato membro rimane nello Stato membro in cui è stabilito il fornitore. A partire dal 1° luglio 2021, questa soglia copre le forniture transfrontaliere di servizi TBE e le vendite a distanza intracomunitarie di beni, ma non le forniture di altri tipi di servizi effettuate ai clienti nell'UE. La soglia è calcolata tenendo conto del valore totale dei servizi TBE transfrontalieri e delle vendite a distanza intracomunitarie di beni e si applica sia ai fornitori che ai presunti fornitori.

Di conseguenza, le prestazioni transfrontaliere di servizi TBE e le vendite a distanza intracomunitarie di beni saranno soggette all'IVA nello Stato membro in cui è stabilito il fornitore se sono soddisfatte le seguenti condizioni (articolo 59 quater, paragrafo 1):

1. il fornitore è stabilito, ha il suo indirizzo permanente o risiede abitualmente in un solo Stato membro;
2. fornisce servizi TBE a clienti che sono stabiliti, hanno il loro indirizzo permanente o risiedono abitualmente in un altro Stato membro oppure effettua vendite a distanza intracomunitarie di beni e spedisce o trasporta tali beni in un altro Stato membro diverso da quello in cui è stabilito;
3. il valore totale di queste prestazioni di servizi TBE e delle vendite a distanza intracomunitarie di beni effettuate a consumatori in altri Stati membri non supera i 10.000 EUR (IVA esclusa) nell'anno civile in corso e in quello precedente.

Ciò significa che le prestazioni di servizi TBE transfrontalieri e le vendite a distanza intracomunitarie di beni fino a 10.000 EUR avranno lo stesso trattamento IVA delle forniture nazionali.

Tuttavia, il fornitore può decidere di non applicare la soglia di 10.000 EUR e di applicare le norme generali sul luogo di fornitura (ad esempio, tassazione nello Stato membro del cliente nel caso dei servizi TBE e lo Stato membro a cui sono spediti o trasportati in caso di vendite a distanza intracomunitarie di beni). In questa situazione, può scegliere di registrarsi per l'OSS nello Stato membro in cui è stabilito anche se non supera la soglia. In questo caso, il fornitore sarà vincolato dalla sua decisione per due anni civili.

In ogni caso, non appena viene superata la soglia annuale di 10.000 EUR, si applica la regola generale e l'IVA sarà dovuta nello Stato membro del cliente per i servizi TBE e nello Stato membro in cui le merci sono spedite o trasportate nel caso di vendita a distanza intracomunitaria di beni.

Questa soglia non si applica a:

- i) forniture di servizi TBE effettuate da un fornitore non stabilito nell'UE (regime non UE),
- ii) vendite a distanza intracomunitarie di beni effettuate da un fornitore stabilito al di fuori dell'UE,
- iii) vendite a distanza di merci importate (regime di importazione),
- iv) prestazioni di servizi diversi dai servizi TBE,
- v) forniture nazionali di beni effettuate da un presunto fornitore.

2) Cosa succede se la dichiarazione IVA dello sportello unico non viene presentata in tempo?

Se il soggetto passivo/intermediario non ha presentato una dichiarazione entro i termini previsti, lo Stato membro di identificazione invia un sollecito a presentare una dichiarazione al soggetto passivo/intermediario. Il sollecito è inviato per via elettronica il decimo giorno successivo alla data di presentazione della dichiarazione.

Eventuali ulteriori promemoria saranno emessi dallo Stato membro o dagli Stati membri di consumo. La dichiarazione è sempre trasmessa per via elettronica allo Stato membro di identificazione. L'eventuale imposizione di sanzioni e oneri in relazione alla presentazione tardiva delle dichiarazioni rientra nella competenza dello Stato membro di consumo, secondo le sue norme e procedure.

Si tenga presente che se il soggetto passivo riceve un sollecito per tre periodi di dichiarazione consecutivi, e non presenta la dichiarazione entro 10 giorni dall'emissione di ciascuno di questi solleciti, si riterrà che abbia persistentemente omesso di rispettare le regole del regime, e sarà quindi escluso.

Se un intermediario fa questo, sarà cancellato dal registro di identificazione e non potrà più agire come intermediario. Di conseguenza, tutti i soggetti passivi che rappresenta saranno esclusi anche dal regime di importazione, perché senza intermediario non soddisfano più le condizioni per utilizzare il regime.

3) Un soggetto passivo/intermediario può rettificare una dichiarazione?

Una dichiarazione IVA può essere corretta in qualsiasi momento prima della presentazione.

Se è già stata presentata una dichiarazione IVA, le rettifiche alle dichiarazioni IVA relative all'imposta i periodi che iniziano il 1° luglio 2021 devono essere indicati in una dichiarazione IVA successiva.

Rettifiche alle dichiarazioni IVA relative ai periodi d'imposta fino al 30 giugno 2021 incluso devono essere effettuate mediante una correzione della dichiarazione IVA originale. Ciò è rilevante solo per i rendimenti presentati nel MOSS (Mini One Stop Shop), vale a dire le prestazioni di servizi TBE a persone che non sono soggetti passivi (regime non unionale e regime unionale).

Lo Stato membro di identificazione consentirà al soggetto passivo/all'intermediario di apportare correzioni alle dichiarazioni IVA dello sportello unico per via elettronica entro tre anni dalla data in cui la dichiarazione iniziale doveva essere presentata. Qualsiasi pagamento supplementare dovuto allo Stato membro o agli Stati membri di consumo è versato dal soggetto passivo allo Stato membro di identificazione per la distribuzione. Tuttavia, lo Stato membro di consumo può accettare correzioni dopo la scadenza di questo periodo di tre anni, in conformità con le sue norme nazionali, nel qual caso il soggetto passivo dovrà contattare direttamente lo Stato membro di consumo. Tali correzioni non fanno parte del regime One Stop Shop.

L'IVA dovuta per le cessioni dichiarate in una dichiarazione IVA per uno Stato membro di consumo e le eventuali correzioni alle dichiarazioni IVA precedenti fatte nella dichiarazione IVA per lo stesso Stato membro di consumo sono compensate tra loro. Se il saldo è pari a zero, il soggetto passivo non è tenuto a pagare l'IVA per lo Stato membro di consumo in relazione alla sua dichiarazione IVA. Se il saldo è superiore a zero, cioè l'IVA è dovuta, il soggetto passivo deve pagare l'importo dovuto (saldo tra l'IVA dovuta per le cessioni effettuate e le rettifiche effettuate nei periodi d'imposta precedenti). Se il saldo è negativo, vale a dire se il soggetto passivo ha versato un'IVA in eccesso, lo Stato membro di consumo rimborsa al soggetto passivo l'importo pagato in eccesso. Un importo negativo per uno Stato membro di consumo non è mai detraibile dall'IVA dovuta per gli altri Stati membri di consumo.

4) Un soggetto passivo può presentare una dichiarazione negativa?

La parte della dichiarazione IVA relativa alle cessioni effettuate nel periodo di dichiarazione non può essere negativa (parte 2a). Tuttavia, la parte correttiva (parte 3) può essere negativa. Così, mentre il saldo dell'IVA dovuta per uno Stato membro di consumo (parte 4) può essere negativo, l'importo totale dell'IVA dovuta per tutti gli Stati membri il consumo (parte 5) non può.

- 5) Sono un'impresa con sede nell'UE che importa merci di basso valore alla rinfusa a nome della mia azienda nello Stato membro in cui sono stabilito. Dopo lo sdoganamento, vendo tali merci ai clienti nello Stato membro in cui sono stabilito. Devo registrarmi nell'IOSS per queste transazioni?**

No, non puoi registrarti nell'IOSS per queste transazioni.

Se importi merci di basso valore a tuo nome prima di venderle ai clienti nel tuo Paese, non puoi utilizzare IOSS per queste transazioni. Per l'importazione di merci si seguono le regole generali (procedura standard o semplificata) applicabili all'ingresso e all'importazione di merci nell'UE - per i dettagli si rimanda al Orientamento sulle formalità doganali in materia Ingresso e importazione nell'Unione Europea per le successive vendite ai clienti del Membro Stato in cui risiedi segui le normali regole per le forniture domestiche. È necessario segnalare tali vendite nella dichiarazione IVA nazionale.

6) Come si determina il "valore intrinseco"?

Di seguito vengono presentati diversi esempi per chiarire come determinare il valore intrinseco.

Esempio 1: Fattura indicante l'importo totale del prezzo pagato per la merce non suddivisa tra prezzo netto della merce e spese di trasporto. Importo IVA indicato separatamente.

Prezzo della merce come indicato in fattura: 140 EUR

IVA (20%) come indicato in fattura: 28 EUR

Importo totale della fattura: 168 EUR

In questo esempio, i costi di trasporto non sono menzionati separatamente in fattura e quindi non possono essere esclusi. Tuttavia, il prezzo netto della merce non supera i 150 euro e, pertanto, è possibile utilizzare IOSS e non vengono riscossi IVA o dazi doganali all'importazione.

Esempio 2: Fattura indicante l'importo totale del prezzo pagato per la merce suddivisa tra prezzo netto della merce e spese di trasporto. Importo IVA indicato separatamente.

Prezzo della merce come indicato in fattura: 140 EUR

Spese di trasporto come indicato in fattura: 20 EUR

IVA (20%) come indicato in fattura: 32 EUR

Importo totale della fattura: 192 EUR

In questo esempio, i costi di trasporto sono menzionati separatamente nell'ordine / fattura. In quanto tali, i costi di trasporto sono esclusi dal valore intrinseco. Il valore intrinseco della merce non supera i 150 euro e quindi è possibile utilizzare IOSS e non vengono riscossi IVA o dazi doganali all'importazione. Da notare che l'IVA viene applicata sul valore totale della vendita (es. 160 euro di valore della merce e le spese di trasporto).

- 7) Al momento dell'acquisto, la merce ha beneficiato di un periodo di promozione / sconto che non è più valido quando la merce entra nell'UE. Il prezzo scontato / promozionale pagato dal cliente non supera i 150 euro ed è riportato nel documento a corredo della spedizione della merce. La dogana accetterà il prezzo scontato / promozionale come valore intrinseco?**

Il valore intrinseco all'importazione è il prezzo netto pagato dal cliente al momento della fornitura (ovvero al momento in cui il pagamento da parte del cliente è stato accettato), come risulta dal documento a corredo della merce (es. Fattura commerciale). In caso di dubbio, le autorità doganali possono richiedere la prova del pagamento al cliente (destinatario) prima dell'immissione della merce in libera pratica.

CAPITOLO QUARTO

LA VENDITA TRAMITE MARKETPLACE

1. Premessa

Il marketplace è una **piattaforma** che funge da intermediario tra i venditori e gli acquirenti, facilitandone le transazioni. Esso è classificabile in **tre tipologie**:

-
- **Consumer To Consumer (C2C)**, quando le transazioni avvengono tra privati;
 - **Business To Consumer (B2C)**, quando i prodotti e i servizi sono offerti dalle aziende agli utenti finali;
 - **Business To Business (B2B)**, quando le parti sono costituite da aziende produttrici e aziende commerciali.
-

Di conseguenza, vi è un **triplice rapporto**:

-
- Tra il titolare del marketplace e gli utenti, nel quale il titolare del marketplace è tenuto ad indicare il funzionamento della piattaforma (trattamento delle informazioni personali, modalità di pagamento e di recesso) e le regole da rispettare;
 - Tra i fornitori e il titolare del marketplace, nel quale i diritti e gli obblighi dei fornitori sono regolati attraverso le condizioni di adesione marketplace;
 - Tra gli utenti e i fornitori di un marketplace, nel quale le condizioni possono essere pubblicate nell'area personale di ogni singolo venditore, se la piattaforma permette che ognuno la regoli autonomamente, oppure possono essere pubblicate dal titolare sulla piattaforma, se uguali per tutti.
-

2. Novità in ambito fiscale

Al fine di garantire una riscossione dell'Iva più efficace e per ridurre gli oneri amministrativi per i fornitori, le amministrazioni fiscali e i consumatori è stata introdotta una nuova disposizione nella Direttiva Iva. Tale disposizione prevede che in determinate circostanze i soggetti passivi che facilitano le vendite a distanza di beni attraverso l'uso di un'interfaccia elettronica, siano coinvolti nella riscossione dell'Iva e nella contabilizzazione della stessa nelle suddette vendite.

A partire **dal 1° luglio 2021, infatti, i marketplace, in determinati casi previsti dalla direttiva comunitaria, sono considerati, ai fini Iva, fornitori** di beni venduti ai clienti nell'Unione Europea, mediante una sorta di finzione giuridica.

I punti principali della nuova disciplina sono contenuti nell'**articolo 14-bis della direttiva 2006/112/CE** (inserito dall'articolo 2 direttiva (Ue) 2017/2455), e recepiti dal legislatore italiano (D.Lgs 83/2021) nell'art. **2- bis del D.P.R 633/72**, il quale prevede che:

1) Se un soggetto passivo, tramite marketplace, facilita le vendite a distanza di beni importati da Paesi extra Ue di valore non superiore a 150 euro, si considera che lo stesso soggetto passivo in questione abbia ricevuto e ceduto detti beni. Per un valore superiore, invece, è richiesta ai fini doganali al momento dell'importazione una dichiarazione doganale completa (par. 1);

2) Se un soggetto passivo, tramite marketplace, facilita le cessioni di beni effettuate nell'Ue da un soggetto passivo non stabilito nell'Ue a una persona che non è soggetto passivo, si considera che lo stesso soggetto passivo che facilita la cessione abbia ricevuto e ceduto detti beni.

La vendita del prodotto dal fornitore al consumatore attraverso la piattaforma digitale risulta, quindi, essere per fictio iuris suddivisa in due cessioni:

- **la prima, dal cedente all'interfaccia elettronica (B2B);**

- **la seconda, dall'interfaccia al consumatore finale (B2C).**

NOTA BENE!

Esempio

Un soggetto italiano, acquista sul marketplace Amazon un prodotto da 50 Euro, proveniente dalla Cina e venduto da merchant cinese sulla piattaforma.

Ai fini Iva, il venditore sarà Amazon anche se non gestisce la spedizione.

La vendita del prodotto dal merchant cinese attraverso Amazon è suddivisa in due operazioni: la cessione B2B dal merchant cinese ad Amazon e quella B2C da Amazon al consumatore finale.

L'operazione B2B sarà fuori campo iva. L'iva sarà dovuta sul secondo passaggio da Amazon che dovrà versarla in Italia. (Potrà optare per il regime IOSS).

3. Interfaccia elettronica quale fornitore presunto

La piattaforma non può essere considerata soggetto fornitore se:

- **le merci sono importate ed il loro valore è superiore a 150 euro, indipendentemente dal luogo in cui il fornitore/venditore sottostante è stabilito;**
- **le merci risultano già immesse in libera pratica nell'Ue, indipendentemente dal loro valore, laddove il fornitore/venditore sottostante sia stabilito nell'Ue.**

Il termine “**facilita**” indica **l'uso di un'interfaccia elettronica per consentire a un cliente e ad un fornitore, che offrono beni in vendita tramite l'interfaccia elettronica, di entrare in contatto**. In sostanza si tratta di una fornitura di beni ad un cliente effettuata tramite l'ausilio della suddetta interfaccia elettronica.

Secondo le indicazioni fornite nelle “Note esplicative della Commissione Ue”, seppur non giuridicamente rilevanti, una cessione di beni a distanza non si considera facilitata se il soggetto passivo, relativamente alla cessione di beni:

- **Non stabilisce, né direttamente né indirettamente, nessuno dei termini e delle condizioni in base ai quali viene effettuata la fornitura dei beni;**
- **Non è coinvolto, né direttamente né indirettamente, nell'autorizzazione dell'addebito al cliente in relazione al pagamento effettuato;**
- **Non è coinvolto, né direttamente né indirettamente, nell'ordinazione o consegna della merce.**

La disposizione per i presunti fornitori non si applica inoltre alle seguenti attività:

- **L'elaborazione dei pagamenti in relazione alla fornitura di beni;**
- **L'inserimento in un elenco o la pubblicità dei suddetti beni;**
- **Il re-indirizzamento o il trasferimento dei clienti verso altre interfacce elettroniche in cui le merci vengono offerte in vendita, senza alcun ulteriore intervento nella fornitura.**

4. Responsabilita' dell'interfaccia elettronica

Secondo le indicazioni fornite nelle Note esplicative della Commissione Ue, il soggetto passivo che gestisce la piattaforma e che ha ricevuto e fornito la merce personalmente, non è ritenuto responsabile del pagamento dell'Iva eccedente rispetto a quanto dichiarato e pagato se:

1. le informazioni necessarie alla dichiarazione e al versamento dell'importo sono state trasmesse dai fornitori che vendono beni tramite un'interfaccia elettronica o da altri terzi,

2. le informazioni sono errate,

3. oppure egli dimostra che non sapeva né avrebbe potuto sapere che tali informazioni erano errate.

Al ricorrere di tali condizioni, la piattaforma elettronica non è responsabile della differenza dell'Iva non versata in relazione alle cessioni in questione e per le eventuali sanzioni per omesso o ritardato pagamento.

Può tuttavia essere invocata la responsabilità dell'effettivo fornitore laddove esista una disposizione nazionale che la preveda.

5. Tenuta dei registri e fatturazione

La piattaforma, in relazione alle cessioni per le quali si ritiene che abbia essa stessa ricevuto o ceduto beni ha un obbligo di tenuta dei registri:

- **Se si avvale di uno dei regimi speciali, dovrà conservare, per almeno 10 anni, i registri previsti all'articolo 63-quater del Regolamento.**
- **Se non utilizza nessuno di questi regimi speciali, è obbligata alla tenuta dei registri ordinari.**

La seguente tabella individua gli elementi che dovrebbero essere inclusi nei registri dei soggetti passivi a seconda del regime utilizzato.

	Quando il soggetto passivo utilizza il Non-Union Scheme (OSS) o l'Unione Schema (OSS) Articolo 63 quater, paragrafo 1, dell'attuazione dell'IVA Regolamento	Quando il soggetto passivo utilizza l'importazione Schema (IOSS) Articolo 63 quater, paragrafo 2, dell'attuazione dell'IVA Regolamento
Informazione essere incluso in i record del imponibile persona	(a) lo Stato membro di consumo in cui i beni o servizi sono forniti; (b) il tipo di servizi o la descrizione e quantità di merce fornita; (c) la data di fornitura della merce o Servizi; (d) la base imponibile indicante la valuta Usato; (e) ogni successivo aumento o riduzione del importo tassabile; (f) l'aliquota IVA applicata; (g) l'importo dell'IVA dovuta indicando il valuta utilizzata; (h) la data e l'importo dei pagamenti ricevuti; (i) eventuali pagamenti in acconto ricevuti prima del fornitura di beni o servizi; (j) dove viene emessa una fattura, le informazioni contenuto in fattura; (k) in relazione ai servizi, le informazioni utilizzate per determinare il luogo in cui si trova il cliente stabilito o ha il suo indirizzo permanente o	(a) lo Stato membro di consumo in cui il le merci vengono fornite; (b) la descrizione e la quantità delle merci fornite; (c) la data di fornitura della merce; (d) la base imponibile indicante la valuta utilizzata; ogni successivo aumento o riduzione (e) dell'imponibile quantità; (f) l'aliquota IVA applicata; (g) l'importo dell'IVA dovuta indicando il valuta utilizzata; (h) la data e l'importo dei pagamenti ricevuti; (i) dove viene emessa una fattura, le informazioni contenuto in fattura; le informazioni utilizzate per determinare il (j) luogo in cui la spedizione o il trasporto della merce al il cliente inizia e finisce; (k) prova di eventuali resi di merci, compreso il base imponibile e aliquota IVA applicata; (l) il numero dell'ordine o il numero unico della transazione;

	<p>risiede abitualmente e, per quanto riguarda i beni, il informazioni utilizzate per determinare il luogo</p> <p>dove la spedizione o il trasporto della merce al cliente inizia e finisce; l'eventuale prova di eventuali resi di</p> <p>(l) merce, compreso la base imponibile e l'IVA tasso applicato.</p>	<p>(m) il numero di spedizione unico, se soggetto a imposta persona è direttamente coinvolta nella consegna.</p>
--	--	---

NOTA BENE!

Interfacce elettroniche che facilitano le cessioni di beni o servizi senza essere considerate fornitori.

Le informazioni minime che dovrebbero conservare le interfacce elettroniche che facilitano le cessioni di beni o servizi senza essere considerate fornitori, per ogni operazione effettuata, secondo le note esplicative della Commissione Ue sono le seguenti:

- ***nome, indirizzo postale e di posta elettronica o sito web del fornitore le cui cessioni o prestazioni sono facilitate tramite l'uso di un'interfaccia elettronica e, se disponibili:***
 - ***il numero di identificazione Iva o il numero di codice fiscale nazionale del fornitore;***
 - ***il numero di conto bancario o il numero di conto virtuale del fornitore;***
- ***descrizione dei beni, valore, luogo di arrivo della spedizione o del trasporto dei beni, momento della cessione e, se disponibile, il numero dell'ordine o il numero unico dell'operazione;***
- ***descrizione dei servizi, valore, informazioni che consentano di stabilire il luogo e il momento della prestazione e, se disponibile, il numero dell'ordine o il numero unico dell'operazione.***

Come già specificato nel paragrafo 2 CAPITOLO QUARTO, per finzione giuridica, il soggetto passivo che facilita la cessione di beni o servizi attraverso l'uso di un'interfaccia elettronica diventa un "fornitore presunto" per le cessioni, effettuate tramite la propria interfaccia elettronica, nei seguenti casi:

1) **il soggetto passivo, tramite marketplace, facilita le vendite a distanza di beni importati da Paesi extra Ue di valore non superiore a 150 euro e pertanto si considera che lo stesso soggetto passivo in questione abbia ricevuto e ceduto detti beni);**

2) **Il soggetto passivo, tramite marketplace, facilita le cessioni di beni effettuate nell'Ue da un soggetto passivo non stabilito nell'Ue a una persona che non è soggetto passivo e anche in questo caso si considera che lo stesso soggetto passivo che facilita la cessione abbia ricevuto e ceduto detti beni.**

1) Beni importati < 150 euro

Per quanto riguarda la prima cessione (B2B), se la vendita ha per oggetto beni importati, poiché tale fornitura avviene al di fuori della Ue, le norme dell'Ue in materia di Iva non si applicano a questa presunta fornitura e il **fornitore non è obbligato a emettere la fattura.**

Per quanto riguarda la seconda cessione (B2C), se la vendita ha per oggetto beni importati si applica quanto disposto dalla direttiva 2006/112/CE: generalmente, non vi è alcun obbligo di emettere una fattura per le forniture B2C ma **gli Stati membri possono imporre l'emissione della fattura e le autorità di confine possono richiedere documenti giustificativi per lo sdoganamento.**

2) Fornitura di beni all'interno dell'UE

Per quanto riguarda la prima cessione B2B se la vendita avviene all'interno dell'Ue, il fornitore è obbligato ad emettere fattura secondo le regole Iva dello Stato membro nel quale i beni si trovano al momento del trasferimento, esente ai sensi dell'art. 10 co 3 D.P.R 633/72.

Per quanto riguarda la vendita B2C è possibile distinguere tra:

- **Una cessione interna, in cui non vi è obbligo di emissione della fattura**
- **Una vendita a distanza intra Ue, in cui se viene utilizzato il sistema OSS, non vi è l'obbligo di fatturazione**

1) Se la piattaforma emette una fattura, si applicano le regole dello Stato membro nel quale la piattaforma è registrata all'OSS;

2) Se, invece, non opera attraverso l'Oss, vi è l'obbligo di emettere la fattura e le regole seguite sono quelle dello Stato membro in cui la cessione si considera effettuata.

In ogni caso, la piattaforma dovrà addebitare l'Iva sui beni venduti nello Stato membro di consumo e versare l'imposta.

NOTA BENE!
Fatturazione

ESEMPI

Caso 1

Il fornitore italiano si avvale della piattaforma elettronica (soggetto passivo spagnolo) per effettuare vendite a distanza di beni spediti dalla Cina di valore inferiore a 150 euro

Soluzione:

Per fictio iuris si considera che la piattaforma abbia acquistato e poi ceduto i beni, scindendo la vendita a distanza in due operazioni:

- *La cessione effettuata dal fornitore italiano nei confronti del gestore della piattaforma (B2B) → primo trasferimento vendita senza trasporto e quindi "fuori campo Iva"*
- *La cessione effettuata dalla piattaforma spagnola nei confronti del consumatore italiano (B2C) → operazione imponibile*

Caso 2

Il fornitore cinese (non stabilito nell'UE) si avvale della piattaforma elettronica (soggetto passivo spagnolo) per operazioni B2C, detiene le merci in più Stati Ue ed effettua vendite nazionali.

Per fictio iuris si considera che la piattaforma abbia acquistato e poi ceduto i beni, scindendo la vendita a distanza in due operazioni:

- *La cessione effettuata dal fornitore cinese nei confronti del gestore della piattaforma (B2B) → primo trasferimento "esente" Iva*
- *La cessione effettuata dalla piattaforma spagnola nei confronti del consumatore italiano (B2C) → operazione imponibile*

NB: il gestore della piattaforma può avvalersi del regime OSS per dichiarare ed assolvere l'imposta

NOTA BENE!

Quesiti e risposte tratte dalle Note Esplicative e dalla Guida allo sportello Unico Iva predisposte dalla Commissione europea

1) Il regime dell'Unione può essere utilizzato per una parte delle forniture che rientrano nel regime?

Se un fornitore o un presunto fornitore decide di registrarsi al regime dell'Unione, deve dichiarare e pagare l'IVA per tutte le forniture che rientrano nel regime dell'Unione. Non può scegliere di dichiararli nella dichiarazione IVA nazionale.

Esempio 1

Un fornitore stabilito nell'UE effettua vendite a distanza intracomunitarie di beni e prestazioni di servizi a clienti in vari Stati membri dell'UE. Il fornitore desidera registrarsi al regime dell'Unione e dichiarare e pagare l'IVA esclusivamente sulle prestazioni di servizi tramite il regime dell'Unione. Vorrebbe dichiarare e pagare l'IVA sulle vendite a distanza di beni secondo le norme generali sull'IVA nella rispettiva dichiarazione IVA nazionale dello Stato membro interessato.

Il fornitore che ha deciso di registrarsi per l'OSS deve dichiarare che tutte le sue forniture rientrano nel sistema dell'Unione nell'ambito dell'OSS. Di conseguenza, il fornitore non può scegliere di utilizzare il regime dell'Unione solo per le prestazioni di servizi. Una volta registrate nel sistema dell'Unione, sia le forniture di servizi che le vendite a distanza di beni devono essere dichiarate ai sensi dell'OSS.

Esempio 2

Un'interfaccia elettronica stabilita nell'UE è un presunto fornitore per le vendite a distanza intracomunitarie di beni e le forniture nazionali di beni a clienti nell'UE. L'interfaccia elettronica fornisce anche servizi B2C elettronici transfrontalieri ai clienti nell'UE. L'interfaccia elettronica vorrebbe utilizzare l'OSS per la dichiarazione e il pagamento dell'IVA solo sulle vendite a distanza di merci. L'IVA sulle cessioni nazionali di beni come presunti fornitori e sui servizi elettronici sarebbe dichiarata e contabilizzata dall'interfaccia elettronica secondo le norme generali sull'IVA.

Un fornitore che decide di registrarsi per l'OSS deve dichiarare che tutte le sue forniture rientrano nel sistema dell'Unione nell'ambito dell'OSS. Di conseguenza, l'interfaccia elettronica non può scegliere di utilizzare l'OSS per forniture selezionate. Una volta registrate nel sistema dell'Unione, tutte le sue forniture ammissibili (vendite a distanza di beni, forniture nazionali di beni come presunti fornitori e prestazioni di servizi) devono essere dichiarate ai sensi dell'OSS.

2) Sono un'azienda con sede al di fuori dell'UE e ho uno stock di merci in Francia (origine UE o in libera circolazione nell'UE). Vendo i miei prodotti a clienti in tutta l'UE tramite il mio sito web e tramite interfacce elettroniche. Cosa cambia per me?

L'IVA è dovuta nello Stato membro in cui le merci sono spedite / trasportate indipendentemente da come vengono effettuate le vendite a distanza (sito web proprio o tramite interfacce elettroniche). È necessario mantenere una chiara evidenza delle vendite a distanza effettuate tramite il proprio sito Web e di quelle effettuate tramite interfacce elettroniche.

Per le vendite a distanza di merci vendute tramite il tuo sito web, rimani responsabile del pagamento dell'IVA.

Per le vendite a distanza di beni venduti tramite un'interfaccia elettronica, è l'interfaccia elettronica che è responsabile dell'IVA dovuta.

3) Sono un'interfaccia elettronica con sede in Italia. Mi occupo delle seguenti forniture di merce spedita da un magazzino in Italia. Le merci sono di origine UE o sono in libera circolazione nell'UE:

- a) forniture di beni propri a clienti in Italia**
- b) vendite a distanza di beni propri (che superano la soglia di 10 000 EUR) a clienti in Francia, Spagna e Portogallo**
- c) forniture agevolate di beni realizzati da fornitori italiani a clienti in Italia e vendite a distanza di beni realizzati da fornitori italiani a clienti in Francia, Spagna e Austria**
- d) ha facilitato le forniture di merci effettuate da venditori cinesi a clienti in Italia e le vendite a distanza di merci effettuate da venditori cinesi a clienti in Francia, Spagna e Austria.**

Cosa cambia per me?

Per le forniture di cui al punto a) di beni propri a clienti in Italia non sono previste variazioni. Continui ad applicare le regole IVA in Italia, dichiarare l'IVA nella dichiarazione IVA italiana e pagare l'IVA alle autorità fiscali italiane.

Per le cessioni di cui alla lettera b) (vendite a distanza di beni propri) si applica l'IVA degli Stati membri in cui i beni sono spediti / trasportati. Ciò significa che devi addebitare al tuo cliente l'aliquota IVA corretta dello Stato membro in cui si troverà la merce spedito / trasportato già quando vendi queste merci. Per dichiarare e pagare l'IVA hai due possibilità

- a) Registrarti in ciascuno di questi Stati membri in cui vengono spedite / trasportate le merci (Francia, Spagna e Portogallo), quindi dichiarare e pagare l'IVA dovuta nella dichiarazione IVA nazionale del rispettivo Stato membro; o*
- b) Registrarti nel sistema dell'Unione. Si tratta di una semplice registrazione online nello sportello unico IVA italiano (dove risiedi) che può essere utilizzata per tutte le tue vendite a distanza intracomunitarie di beni e per tutte le prestazioni di servizi a clienti in altri Stati membri dell'UE (se del caso) . Dopo questa registrazione, potrai dichiarare e pagare l'IVA dovuta sulle vendite a distanza effettuate in Francia, Spagna e Portogallo tramite questo portale dello sportello unico italiano.*

Per le forniture di cui al punto c) effettuate da fornitori italiani che faciliti non diventi presunto fornitore e la responsabilità per l'IVA dovuta resta a tali fornitori. Tuttavia, sei obbligato a tenere traccia di queste transazioni.

Per le forniture di cui al punto d) diventi presunto fornitore e devi contabilizzare l'IVA dovuta in Italia, Francia, Spagna e Austria, come segue:

- a) Se non hai optato per il regime dell'Unione per le tue vendite a distanza di beni di cui al punto b), devi dichiarare le forniture effettuate a clienti italiani nella tua dichiarazione IVA italiana, quelle per Francia e Spagna nelle rispettive dichiarazioni IVA nazionali e in aggiunta registrarti in Austria per dichiarare e pagare l'IVA dovuta in quel Paese.*

Se hai optato per il regime dell'Unione per le tue vendite a distanza di beni di cui al punto b), l'IVA su tutte le forniture effettuate al punto d), comprese quelle ai clienti italiani, sarà dichiarata e pagata tramite lo sportello unico italiano

4) Sono un'interfaccia elettronica con sede in Cina e mi occupo delle seguenti forniture di merci:

- a) Forniture effettuate da fornitori cinesi da uno stock in Germania e Francia con consegna a clienti in Germania, Francia, Belgio, Paesi Bassi, Ungheria, Romania e Bulgaria**
- b) Forniture effettuate da fornitori cinesi da stock di merci detenute in Cina e Svizzera a clienti in Francia, Germania, Svezia e Danimarca.**

Cosa cambia per me?

Diventi presunto fornitore per le forniture effettuate ai punti a) e b).

Per le forniture effettuate al punto a), poiché le merci sono già in libera pratica nell'UE, è necessario applicare l'aliquota IVA corretta a seconda del luogo in cui la merce viene spedita o trasportata (ad esempio Germania, Francia, Belgio, Paesi Bassi, Ungheria, Romania e Bulgaria). Per questo, puoi registrarti nel sistema dell'Unione in Germania o in Francia, dove i fornitori sottostanti hanno uno stock di merci. Se scegli di registrarti allo sportello unico tedesco, questa registrazione unica è valida per tutte le forniture che agevolati per i fornitori cinesi dalle loro scorte in Germania e Francia. L'IVA su tutte queste forniture sarà dichiarata e pagata tramite il portale dello sportello unico tedesco.

Puoi anche scegliere di registrarti in tutti gli Stati membri dell'UE dove faciliti le forniture dei fornitori cinesi, ovvero in Francia, Germania (per le forniture nazionali) e rispettivamente in Belgio, Paesi Bassi, Ungheria, Romania e Bulgaria per le vendite a distanza di merci ai clienti lì. In questo caso, avrai una registrazione IVA in ciascuno di questi sette Stati membri, oltre a sette dichiarazioni IVA da presentare e sette pagamenti IVA da effettuare a ciascuna delle autorità fiscali negli Stati membri menzionati.

Per le forniture che agevolate per i fornitori cinesi dalle loro scorte in Cina e Svizzera, diventate in ogni caso un fornitore presunto se il valore delle merci viene spedito in spedizioni non superiori a 150 EUR. Potete scegliere di registrarvi nel One Stop Shop di importazione.

5) Sono un'interfaccia elettronica e diversi fornitori che vendono prodotti tramite la mia interfaccia sono stabiliti nelle Isole Canarie. Questi fornitori sottostanti spediscono / trasportano le loro merci dalle scorte conservate nelle località dell'UE ai clienti in tutta l'UE. Divento un presunto fornitore per queste forniture?

Le imprese stabilite nelle Isole Canarie o in altri territori terzi non sono considerate stabilite nell'UE. Di conseguenza, diventi un presunto fornitore per le vendite a distanza di beni che vengono effettuate all'interno dell'UE dai magazzini presenti nell'UE.

6) Sono un'azienda con sede al di fuori dell'UE e vendo merci di basso valore a clienti nell'UE esclusivamente tramite un'interfaccia elettronica che facilita la fornitura (ad es. Marketplace, piattaforma, ecc.) E non vendo alcuna merce tramite il mio negozio online. Cosa devo fare?

Se vendi solo beni di basso valore a clienti nell'UE tramite un'interfaccia elettronica, non è necessario registrarsi all'IOSS. È l'interfaccia elettronica che diventa il presunto fornitore per queste vendite di beni B2C e quindi è tenuta ad adempiere agli obblighi IVA relativi alle vendite.

Quando vendi merci tramite un'interfaccia elettronica, si presume che fornisca le tue merci all'interfaccia elettronica e quindi l'interfaccia elettronica effettua una fornitura al cliente. L'interfaccia elettronica (ritenuta fornitore) è obbligata ad addebitare e riscuotere l'IVA dal cliente. L'interfaccia elettronica può registrarsi all'IOSS e adempiere agli obblighi IVA.

Se l'interfaccia elettronica si registra nell'IOSS e organizza anche la spedizione o il trasporto delle tue merci al cliente, non hai obblighi specifici in materia di IVA nell'UE. Tuttavia, se organizzi la spedizione o il trasporto al tuo cliente, l'interfaccia elettronica ti fornirà il suo numero di identificazione IVA IOSS da trasmettere alla persona responsabile della dichiarazione delle merci per l'immissione in libera pratica nell'UE (es. operatore, corriere espresso, spedizioniere doganale). Quest'ultima comunicherà il numero IOSS alle autorità doganali per l'immissione in libera pratica della merce senza IVA da pagare.

Se l'interfaccia elettronica non si registra in IOSS, l'IVA relativa a tali beni verrà riscossa al momento dell'importazione nell'UE. L'IVA è dovuta nello Stato membro in cui termina la spedizione o il trasporto della merce. Deve essere pagato dalla persona designata come responsabile del pagamento dell'IVA all'importazione in conformità con la legislazione nazionale sull'IVA. La maggior parte degli Stati membri designa il cliente nell'UE che riceve la merce come soggetto debitore dell'IVA. Tuttavia, gli Stati membri possono designare l'interfaccia elettronica (presunto fornitore) come persona debitrice del pagamento dell'IVA in queste situazioni.



GUIDA E-COMMERCE LA RIFORMA IVA 2021 SULLE VENDITE ON LINE

Quello dell'e-commerce, ovvero del commercio elettronico, è un fenomeno in costante crescita ed è stato interessato negli ultimi anni da un'accelerazione che ha suscitato l'interesse crescente di imprese, consumatori, organismi pubblici e mezzi di informazione.

L'espansione del commercio elettronico per attività commerciali svolte su scala mondiale ha indotto il legislatore fiscale nazionale, internazionale e comunitario ad una attenta riflessione in ordine alle transazioni che possono essere effettuate per via telematica fra soggetti residenti di Stati diversi.

Il commercio elettronico si distingue in **e-commerce diretto** ed **e-commerce indiretto**, a seconda delle modalità di consegna del bene o servizio della compravendita. Nell' **e-commerce diretto** tutte le fasi della transazione avvengono online, il prodotto viene scaricato telematicamente e l'operazione viene qualificata come prestazione di servizi; nell'**e-commerce indiretto** invece l'ordine ed il pagamento avvengono on line ma il bene viene materialmente spedito e fisicamente consegnato.

In relazione al commercio elettronico diretto, il Legislatore ha introdotto il **Mini One Stop Shop (c.d. Moss)**, un regime speciale Iva che consente agli operatori di gestire da un unico Stato membro dell'Unione Europea (quello in cui si sono identificati per il regime speciale) tutti gli obblighi di versamento e di dichiarazione dell'Iva dovuta su questa tipologia di servizi resi a privati residenti nell'Unione Europea. Nell'ambito della continua attività di revisione e monitoraggio della normativa, anche la disciplina in materia di prestazioni di servizi elettronici, seppur in vigore da pochi anni, è stata oggetto di revisione al fine di individuare possibili margini di miglioramento dal 1° gennaio 2019.

La vera rivoluzione, attesa da diversi anni, avverrà nel comparto delle vendite a distanza dei beni (commercio elettronico indiretto) a decorrere dal 1° luglio 2021.

Per effetto delle direttive UE n. 2017/2455 e n. 2019/1995, recepite nel nostro ordinamento con il D.Lgs. 25/05/2021 n. 83, l'Iva sulle vendite e-commerce ai consumatori europei sarà dovuta nello Stato di destinazione dei prodotti, al superamento della soglia annua di vendita a distanza di beni e servizi TBE transfrontalieri pari a 10.000. Novità importanti riguarderanno anche le piattaforme digitali, i cosiddetti marketplace.

Quindi ci saranno moltissime novità in tema di e-commerce che dovranno essere metabolizzate velocemente dagli operatori. Pertanto la guida ha come obiettivo quello di fornire agli operatori del settore, esemplificazioni pratiche ed approfondimenti in relazione al mondo dell'e-commerce. Quest'ultimo è stato radicalmente modificato, in seguito ad una vera e propria rivoluzione iniziata nel 2015, con l'introduzione del Moss e che verrà completata nel 2021 con la riforma anche delle vendite di beni a distanza e con l'introduzione di responsabilità per il pagamento dell'Iva a carico delle piattaforme digitali.



CAMERA DI COMMERCIO
BERGAMO



Camera di Commercio
Cremona



Camera di Commercio
Pavia



CAMERA DI COMMERCIO
INDUSTRIA ARTIGIANATO E AGRICOLTURA
BRESCIA



Camera di Commercio
Mantova



Camera di Commercio
Sondrio



CAMERA DI COMMERCIO
COMO-LECCO
insieme per lo sviluppo



CAMERA DI
COMMERCIO
MILANO
MONZABRIANZA
LODI



CAMERA DI COMMERCIO
VARESE
Futuro Impresa Territorio