

# E-commerce: profili amministrativi e fiscali

dott. Stefano Setti



## Distinzione fra commercio elettronico diretto ed indiretto



# Commercio elettronico diretto (c.d. e-commerce)

Per commercio elettronico diretto, si intendono le compravendite di beni immateriali “digitali” per meglio dire beni che non necessitano di supporti fisici per essere movimentati in quanto possono viaggiare, scomposti in “bit”, attraverso linee telefoniche, ed essere poi ricomposti nella memoria del computer (come ad es. software, immagini, testi, musica, film, ecc.);

la transazione commerciale si perfeziona on-line, quindi, la consegna del bene immateriale ovvero la prestazione del servizio da una parte ed il pagamento del corrispettivo dall'altra vengono effettuate utilizzando canali telematici;

tali operazioni ai fini fiscali sono considerate prestazioni di servizi (si veda Direttiva n. 2006/112/CE e R.M. n. 274/E del 3 luglio 2008).

## Commercio elettronico indiretto

Per commercio elettronico indiretto si intendono le compravendite di beni materiali per le quali la transazione commerciale avviene per via telematica mentre, necessariamente, la consegna fisica della merce avviene attraverso i canali tradizionali (tipicamente vettori ovvero spedizionieri).



# Distinzioni in tabella

Tipologia	Caratteristiche
<b>Commercio elettronico diretto</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Per commercio elettronico diretto, si intendono le compravendite di beni immateriali “digitali”; per meglio dire beni che non necessitano di supporti fisici per essere movimentati in quanto possono viaggiare, scomposti in “bit”, attraverso linee telefoniche, ed essere poi ricomposti nella memoria del computer (come ad es. <i>software</i>, immagini, testi, musica, film, ecc.);</li><li>• la transazione commerciale si perfeziona on-line, quindi, la consegna del bene immateriale ovvero la prestazione del servizio da una parte ed il pagamento del corrispettivo dall'altra vengono effettuate utilizzando canali telematici;</li><li>• tali operazioni ai fini fiscali sono considerate prestazioni di servizi (si vedano Dir. n. 2006/112/CE e Risoluzione 3 luglio 2008, n. 274/E).</li></ul>
<b>Commercio elettronico indiretto</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Per commercio elettronico indiretto si intendono le compravendite di beni materiali per le quali la transazione commerciale avviene per via telematica mentre, <b>necessariamente</b>, la consegna fisica della merce avviene attraverso i canali tradizionali (tipicamente vettori ovvero spedizionieri).</li></ul>

# Le tipologie di commercio elettronico

Sulla base dei soggetti che prendono parte al processo di vendita, il commercio elettronico può essere classificato nelle seguenti aree:

- business to consumer (BtoC o B2C): l'insieme delle transazioni commerciali di beni e servizi tra imprese e consumatori finali, rappresenta la forma di commercio elettronico che progressivamente sta andando a sostituire i tradizionali canali di distribuzione al dettaglio;
- business to business (BtoB o B2B): l'insieme delle transazioni effettuate tra un'impresa (soggetto passivo IVA) ed altre imprese (soggetti passivi IVA).

All'interno di questo mercato vanno distinti:

- business end-use (uso finale): si tratta dell'attività di vendita diretta ad altre imprese (soggetti passivi IVA) di prodotti e servizi;
- business process-use (uso finalizzato al processo): si tratta dell'attività di automazione dei processi industriali o commerciali utilizzato per creare sinergie con altre imprese (o all'interno della stessa impresa) nella formazione della catena del valore;

# Le tipologie di commercio elettronico (segue)

- business to administration (BtoA): l'insieme delle transazioni effettuate tra un soggetto passivo IVA e le Pubbliche Amministrazioni - mercato ancora in fase embrionale che comporta un elevato livello di automazione delle Pubbliche Amministrazioni, ad oggi ancora non disponibile;
- consumer to consumer (CtoC): mercato di beni/servizi dei consumatori, fra consumatori - rappresenta una forma di commercio che coinvolge solo i consumatori;
- intra business: mercato che coinvolge un'azienda con sedi dislocate sul territorio o un insieme di aziende appartenenti allo stesso gruppo. Le principali caratteristiche del commercio intra-aziendale sono molto simili a quelle del BtoB con la caratteristica che il gruppo di soggetti coinvolti è chiuso, la classificazione dei prodotti già definita e la transazione economica passa in secondo piano.

## Adempimenti amministrativi per l'e-commerce





# Commercio elettronico diretto (c.d. e-commerce)

- Per **commercio elettronico diretto**, si intendono le compravendite di beni immateriali “digitali” per meglio dire beni che non necessitano di supporti fisici per essere movimentati in quanto possono viaggiare, scomposti in “bit”, attraverso linee telefoniche, ed essere poi ricomposti nella memoria del computer (come ad es. *software*, immagini, testi, musica, film, ecc.);
- la transazione commerciale si perfeziona on-line, quindi, la consegna del bene immateriale ovvero la prestazione del servizio da una parte e il pagamento del corrispettivo dall'altra vengono effettuate utilizzando canali telematici;
- tali operazioni ai fini fiscali sono considerate prestazioni di servizi (si veda Direttiva n. 2006/112/CE e R.M. n. 274/E del 3 luglio 2008).

# Commercio elettronico indiretto

- Per **commercio elettronico indiretto** si intendono le compravendite di beni materiali per le quali la transazione commerciale avviene per via telematica mentre, necessariamente, la consegna fisica della merce avviene attraverso i canali tradizionali (tipicamente vettori ovvero spedizionieri).



# Distinzioni in tabella

Tipologia	Caratteristiche
<b>Commercio elettronico diretto</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Per commercio elettronico diretto, si intendono le compravendite di beni immateriali “digitali”; per meglio dire beni che non necessitano di supporti fisici per essere movimentati in quanto possono viaggiare, scomposti in “bit”, attraverso linee telefoniche, ed essere poi ricomposti nella memoria del computer (come ad es. <i>software</i>, immagini, testi, musica, film, ecc.);</li><li>• la transazione commerciale si perfeziona on-line, quindi, la consegna del bene immateriale ovvero la prestazione del servizio da una parte e il pagamento del corrispettivo dall'altra vengono effettuate utilizzando canali telematici;</li><li>• tali operazioni ai fini fiscali sono considerate prestazioni di servizi (si vedano Dir. n. 2006/112/CE e Risoluzione 3 luglio 2008, n. 274/E).</li></ul>
<b>Commercio elettronico indiretto</b>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Per commercio elettronico indiretto si intendono le compravendite di beni materiali per le quali la transazione commerciale avviene per via telematica mentre, <b>necessariamente</b>, la consegna fisica della merce avviene attraverso i canali tradizionali (tipicamente vettori ovvero spedizionieri).</li></ul>

# Le tipologie di commercio elettronico

Sulla base dei soggetti che prendono parte al processo di vendita, il commercio elettronico può essere classificato nelle seguenti aree:

- **business to consumer (BtoC o B2C)**: l'insieme delle transazioni commerciali di beni e servizi tra imprese e consumatori finali, rappresenta la forma di commercio elettronico che progressivamente sta andando a sostituire i tradizionali canali di distribuzione al dettaglio;
- **business to business (BtoB o B2B)**: l'insieme delle transazioni effettuate tra un'impresa (soggetto passivo IVA) ed altre imprese (soggetti passivi IVA).

All'interno di questo mercato vanno distinti:

- **business end-use (uso finale)**: si tratta dell'attività di vendita diretta ad altre imprese (soggetti passivi IVA) di prodotti e servizi;
- **business process-use (uso finalizzato al processo)**: si tratta dell'attività di automazione dei processi industriali o commerciali utilizzato per creare sinergie con altre imprese (o all'interno della stessa impresa) nella formazione della catena del valore.

## Modelli di inizio attività AA7/10 o AA9/12

Nel momento in cui si voglia procedere all'avvio di un'attività di commercio elettronico diretto ovvero indiretto si deve in via preliminare procedere all'apertura della partita IVA presso l'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate mediante la presentazione del modello di inizio attività AA7/10 o AA9/12.

**N.B.:** Tale modello va presentato direttamente ovvero telematicamente (direttamente ovvero da soggetti abilitati o mediante Comunicazione Unica c.d. ComUnica) entro 30 giorni dall'inizio effettivo dell'attività.

# Modelli di inizio attività AA7/10 o AA9/12 (segue)

## Da ricordare:

- i soggetti diversi dalle persone fisiche devono utilizzare il modello AA7;
- imprese individuali e lavoratori autonomi devono utilizzare il modello AA9.

## N.B.:

- Per presentare la dichiarazione di inizio attività, variazione dati o cessione attività, dal 1° aprile 2010 i contribuenti tenuti all'iscrizione nel Registro delle imprese o nel Registro delle notizie economiche e amministrative (REA) devono avvalersi della Comunicazione Unica, anche nel caso in cui la dichiarazione anagrafica ai fini IVA sia l'unico adempimento da svolgere.
- La Comunicazione Unica, composta da un frontespizio e dalle diverse modulistiche prima presentate separatamente alle diverse Amministrazioni, permette di compilare il modello AA7/10 e inviare il tutto in via telematica o su supporto informatico al Registro delle imprese - [www.registroimprese.it](http://www.registroimprese.it).
- In fase di rodaggio del nuovo sistema, l'Agenzia continua ad accettare le dichiarazioni presentate attraverso i propri canali telematici, tenendo conto che la finalità della Comunicazione Unica è quella di semplificare gli adempimenti a carico dei contribuenti.

# Modelli di inizio attività AA7/10 o AA9/12

## (segue)

Nel modello AA7 o AA9 deve essere riportato anche il codice attività (ATECO2007) che di fatto identifica l'attività che il contribuente vorrà porre in essere.

Di seguito, al fine di facilitare la compilazione di tale richiesta, si riporta una raccolta di codici attività utilizzabili per le attività on-line:

- 47.91.10 Commercio al dettaglio di qualsiasi tipo di prodotti effettuato via internet
- 58.12.02 Pubblicazione di *mailing list*
- 58.21.00 Edizione di giochi per computer
- 58.29.00 Edizione di altri *software* a pacchetto (esclusi giochi per computer)
- 62.01.00 Produzione di *software* non connesso all'edizione
- 62.02.00 Consulenza nel settore delle tecnologie dell'informatica
- 62.03.00 Gestione di strutture e apparecchiature informatiche *hardware - housing* (esclusa la riparazione)
- 62.09.01 Configurazione di personal computer
- 62.09.09 Altre attività dei servizi connessi alle tecnologie dell'informatica NCA
- 63.11.20 Gestione database (attività delle banche dati)
- 63.11.30 *Hosting* e fornitura di servizi applicativi (ASP)
- 63.12.00 Portali web
- 63.99.00 Altre attività dei servizi di informazione NCA
- 73.11.01 Ideazione di campagne pubblicitarie
- 73.11.02 Conduzione di campagne di marketing e altri servizi pubblicitari
- 73.20.00 Ricerche di mercato e sondaggi di opinione
- 74.10.21 Attività dei disegnatori grafici di pagine web
- 74.90.99 Altre attività professionali NCA
- 95.11.00 Riparazione e manutenzione di computer e periferiche



# Modelli di inizio attività AA7/10 o AA9/12

*(segue)*

Il modello AA7 o AA9 contiene lo specifico riquadro “ATTIVITÀ DI COMMERCIO ELETTRONICO” da compilare per il soggetto che esercita attività di commercio elettronico. All’interno dello stesso, vanno riportati i seguenti dati:

- 1. Indirizzo del sito web:** se si utilizza la rete internet per effettuare transazioni per via elettronica, nell’ambito della commercializzazione di beni e servizi, distribuzione di contenuti digitali, effettuazione di operazioni finanziarie e di borsa, appalti pubblici e ogni altra procedura di tipo commerciale, indicare l’indirizzo del sito web. Barrare la casella “PROPRIO” nel caso in cui si sia titolari di un sito web autonomo. Barrare la casella “OSPITANTE” nel caso in cui ci si serva di un sito di terzi.
- 2. Internet service provider:** indicare il soggetto che fornisce accesso e spazio sulla rete internet.



# Modelli di inizio attività AA7/10 o AA9/12 (*segue*)

## **N.B.:**

L'ulteriore casella "Cessazione attività di Commercio Elettronico" dovrà essere selezionata quando il contribuente cesserà l'attività di e-commerce continuando comunque ad esercitare attività rilevanti ai fini IVA.



# Iscrizione al VIES

- I soggetti passivi IVA che vogliono effettuare commercio elettronico diretto (c.d. e-commerce) in ambito comunitario nei confronti di altri soggetti passivi IVA devono essere iscritti al VIES.
- La Direttiva n. 2018/1910/UE del 4 dicembre 2018 che ha modificato la Direttiva n. 2006/112/CE (Direttiva IVA), prevede che, con effetto 1° gennaio 2020, l'iscrizione del soggetto passivo IVA nell'archivio VIES è condizione sostanziale per l'applicazione della non imponibilità IVA per le cessioni intracomunitarie di beni di cui all'art. 41 del D.L. n. 331/1993 (si veda anche Risposta fornita dall'Agenzia delle Entrate il 13 gennaio 2020 in sede di incontro con la stampa specializzata).

**Attenzione:** Va da sé che le cessioni intracomunitarie, dal 1° gennaio 2020, possono avvenire senza applicazione dell'IVA del Paese del cedente qualora entrambe le parti (cedente/cessionario) siano iscritti al VIES.

**Attenzione:** Qualora, uno (o entrambi) dei soggetti non risulti iscritto al VIES sembra ragionevole ritenere che torneranno applicabili le regole che erano state delineate a suo tempo dall'Agenzia delle Entrate con le citate C.M. n. 39/E/2011 e R.M. n. 42/E/2012 (sul punto si auspica un chiarimento ministeriale).

**N.B.:** L'iscrizione può essere effettuata optando direttamente all'interno dei modelli AA7 e AA9.

## Risposta Agenzia delle Entrate del 13 gennaio 2020

**Domanda:** Le disposizioni della Direttiva n. 2018/1910, applicabili dall'1° gennaio 2020, subordinano l'esenzione delle cessioni intracomunitarie alla titolarità da parte del cessionario di un numero identificativo IVA in un Paese UE diverso da quello di partenza dei beni. Considerato però che non è stato modificato il presupposto impositivo dell'acquisto intracomunitario, si chiede se, ad avviso dell'Agenzia:

- gli acquisti intracomunitari effettuati in Italia da soggetti passivi rimangano imponibili anche se manca il requisito dell'identificazione (o dell'abilitazione VIES) del cessionario, necessario per l'esenzione della cessione nel Paese di partenza dei beni
- la mancata iscrizione al VIES del cedente influenzi il trattamento applicabile all'operazione (esenzione nel Paese di origine, tassazione dell'acquisto intracomunitario nel Paese di destinazione).

**Risposta:** La Direttiva n. 2018/1910, sostituendo il paragrafo 1 dell'art. 138 della Direttiva n. 2006/112, ha introdotto un ulteriore requisito per l'operatività della esenzione delle cessioni intracomunitarie e, cioè, che il soggetto passivo destinatario della cessione sia identificato ai fini dell'IVA in un Paese UE diverso da quello di partenza dei beni e che lo stesso abbia comunicato al cedente il predetto numero di identificazione IVA. Tenuto conto delle chiare indicazioni maturate in seno alle istituzioni comunitarie circa la necessità che "l'inserimento del numero di identificazione IVA dell'acquirente nel sistema di scambio di informazioni sull'IVA (...) diventi, oltre alla condizione di trasporto di beni al di fuori dello Stato membro di cessione, una condizione sostanziale per l'applicazione dell'esenzione" e che "l'inserimento nell'elenco VIES è essenziale per informare lo Stato membro di arrivo della presenza dei beni nel suo territorio ed è pertanto un elemento chiave nella lotta contro la frode nell'Unione", si ritiene che la mancata identificazione del cessionario non consenta di qualificare la transazione come "operazione intracomunitaria" con conseguente tassazione della stessa nel Paese di origine. Per contro, la mancata iscrizione al VIES del cedente influirà sulla qualificazione dell'operazione solo qualora, come testualmente previsto dal novellato art. 138, paragrafo 1-bis della Direttiva n. 2018/1910, il cedente non presenti l'elenco riepilogativo previsto dagli artt. 262 e 263 o lo presenti in modo incompleto.

La stessa disposizione normativa prevede, tuttavia, che laddove "il cedente agisce in buona fede e, cioè, può debitamente giustificare dinanzi alle autorità fiscali competenti la sua mancanza in relazione all'elenco riepilogativo", l'operazione conserva la natura di transazione intracomunitaria con conseguente esenzione (*rectius*, non imponibilità) della medesima.

**Cessioni intracomunitarie di beni effettuate da un soggetto passivo IVA “stabilito” in Italia nei confronti di un soggetto passivo IVA “stabilito” in altro Paese della UE**

<b>Inclusione/esclusione dall’archivio VIES</b>		<b>Cessioni di beni con invio in altro Stato della UE</b>
Soggetto passivo IVA in Italia non iscritto nell’archivio VIES (medesime considerazioni valgono se la controparte comunitaria non è iscritta al VIES)		Assoggettamento ad IVA in Italia (territorialmente rilevante ai fini IVA nel Paese del cedente italiano)
Dal giorno dalla richiesta di iscrizione al VIES	Soggetto passivo IVA in Italia iscritto nell’archivio VIES così come risulta iscritto nell’archivio VIES il soggetto passivo IVA “stabilito” in altro Paese della UE	Cessione intracomunitaria di beni “non imponibile” ai sensi dell’art. 41 del D.L. n. 331/1993

**Acquisti intracomunitari da soggetto passivo IVA “stabilito” in Italia effettuate da cedente soggetto passivo IVA “stabilito” in altro Paese della UE**

<b>Inclusione/esclusione dall’archivio VIES</b>		<b>Cessioni di beni con invio da altro Stato della UE con arrivo in Italia</b>
Soggetto passivo IVA in Italia non iscritto nell’archivio VIES (medesime considerazioni valgono se la controparte comunitaria non è iscritta al VIES)		Assoggettamento ad IVA nel Paese in cui è “stabilito” il cedente di altro Paese della UE (territorialmente rilevante ai fini IVA nel Paese del cedente UE)
Dal giorno dalla richiesta di iscrizione al VIES	Soggetto passivo IVA in Italia iscritto nell’archivio VIES così come risulta iscritto nell’archivio VIES il soggetto passivo IVA “stabilito” in altro Paese della UE	Acquisto intracomunitario di beni in Italia con assoggettamento a <i>reverse charge</i>

# Prova delle cessioni intracomunitarie di beni fino al 31 dicembre 2019

## I chiarimenti di prassi ministeriale

**R.M. 28 novembre 2007, n. 345/E**

Ha individuato, quale prova idonea a dimostrare l'uscita delle merci dal territorio dello Stato, il documento di trasporto "CMR" (firmato dal trasportatore per presa in carico della merce e dal destinatario per ricevuta) e ha sancito, inoltre, l'obbligo per il cedente di conservare, oltre agli elenchi INTRASTAT e alle fatture, la documentazione bancaria dalla quale risulti traccia delle somme riscosse in relazione alle cessioni intracomunitarie effettuate e la copia di tutti gli altri documenti attestanti gli impegni contrattuali che hanno dato origine alla cessione ed al trasporto dei beni in un altro Stato membro

**R.M. 15 dicembre 2008, n. 477/E**

Ha affrontato ulteriori aspetti connessi alla dimostrazione dell'avvenuta cessione intracomunitaria di beni chiarendo che il "CMR" rappresenta un'esemplificazione dei documenti che possono essere forniti per comprovare la cessione intracomunitaria. Inoltre, nel medesimo documento di prassi l'Agenzia ha affrontato il tema della prova delle cessioni intracomunitarie con clausola "*franco fabbrica*". In tale fattispecie il cedente nazionale si limita a consegnare i prodotti al vettore incaricato dal proprio cliente e molto difficilmente riesce ad ottenere da quest'ultimo una copia del documento di trasporto controfirmata dal destinatario per ricevuta. Al riguardo è stato affermato che "*nei casi in cui il cedente non abbia provveduto al trasporto delle merci e non sia in grado di esibire il predetto documento di trasporto, la prova (...) potrà essere fornita con qualsiasi altro documento idoneo a dimostrare che le merci sono state inviate in altro Stato membro*"

# Prova delle cessioni intracomunitarie di beni fino al 31 dicembre 2019 (*segue*)

I chiarimenti di prassi ministeriale	
R.M. 15 febbraio 2008, n. 49/E	Pur riguardando la particolare prassi commerciale del <i>consignment stock</i> , si è occupata dell'invio dei beni in altro Stato UE, focalizzandosi sull'effettivo momento di passaggio della proprietà.
R.M. 25 marzo 2013, n. 19/E	Ha ritenuto idoneo, per comprovare l'avvenuta cessione intracomunitaria, anche il CMR elettronico ed altri elementi risultanti da strumenti informatici. Più in particolare " <i>costituisce mezzo di prova equivalente al CMR cartaceo un insieme di documenti dal quale si possono ricavare le medesime informazioni presenti nello stesso, e le firme dei soggetti coinvolti (cedente, vettore, e cessionario)</i> ". Tra questi, risulta ammissibile anche l'utilizzo delle informazioni tratte dal sistema informatico del vettore, da cui risulta che la merce ha lasciato il territorio dello Stato ed ha altresì raggiunto il territorio di un altro Stato membro. Così come precisato sempre dall'Agenzia, tali documenti sono idonei a provare le cessioni intracomunitarie se sono conservati congiuntamente alle fatture di vendita, alla documentazione bancaria attestante le somme riscosse in relazione alle predette cessioni, alla documentazione relativa agli impegni contrattuali assunti e agli elenchi INTRASTAT.
R.M. 24 luglio 2014, n. 71/E	Cessione franco fabbrica: l'Amministrazione finanziaria ha chiarito che in assenza del documento di trasporto ufficiale, ovvero incompleto (c.d. CMR - lettera di vettura internazionale camionistica - per il trasporto "su gomme"), il cedente nazionale al fine di provare l'uscita del bene dal territorio italiano, deve fornire, oltre ad altri documenti, una dichiarazione resa dal cessionario comunitario, che attesti l'avvenuto trasferimento fisico dell'imbarcazione in altro Paese della UE. Inoltre, il cedente dovrà custodire ed esibire, in caso di controllo, anche i documenti ufficiali e più precisamente: la fattura, il documento bancario, il contratto di vendita, il passaggio di proprietà, l'atto da cui risulta la cancellazione dal registro italiano e quello che attesta l'avvenuta iscrizione nel registro francese, il modello INTRASTAT relativo alle operazioni intracomunitarie.



# Prova delle cessioni intracomunitarie di beni dal 1° gennaio 2020

Trasporto effettuato da	Prove per le cessioni intracomunitarie a seguito del Regolamento n. 2018/1912 - con effetto 1° gennaio 2020
<b>Cedente (venditore)</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Due elementi di prova di cui alla lett. A) oppure un elemento di cui alla lett. A) e uno di cui alla lett. B)</li> </ul>
<b>Cessionario (acquirente)</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Dichiarazione scritta del cessionario che certifica che i beni sono stati trasportati o spediti dal cessionario o da un terzo per conto dello stesso cessionario e che identifica lo Stato membro di destinazione dei beni (*) e</li> <li>• due elementi di prova di cui alla lett. A) oppure un elemento di cui alla lett. A) ed uno di cui alla lett. B)</li> </ul>
<b>Elementi di prova di cui alla lett. A)</b>	<b>Elementi di prova di cui alla lett. B)</b>
<b>Documenti relativi al trasporto dei beni, ad esempio un documento o:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• una lettera CMR riportante la firma</li> <li>• una polizza di carico</li> <li>• una fattura di trasporto aereo</li> <li>• una fattura emessa dallo spedizioniere</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Una polizza assicurativa relativa alla spedizione o al trasporto dei beni o i documenti bancari attestanti il pagamento per la spedizione o il trasporto dei beni</li> <li>• Documenti ufficiali rilasciati da una pubblica autorità, ad esempio da un notaio, che confermano l'arrivo dei beni nello Stato membro di destinazione</li> <li>• Una ricevuta rilasciata da un depositario nello Stato membro di destinazione che confermi il deposito dei beni in tale Stato membro</li> </ul>
(*) La dichiarazione scritta, che deve essere fornita al venditore entro il decimo giorno del mese successivo alla cessione, indica la data di rilascio, il nome e l'indirizzo dell'acquirente, la quantità e la natura dei beni, la data e il luogo di arrivo dei beni; nel caso di cessione di mezzi di trasporto, il numero di identificazione del mezzo di trasporto; l'identificazione della persona che accetta i beni per conto dell'acquirente	

# I chiarimenti della C.M. n. 12/E/2020

Rispetto al dettato normativo della disposizione normativa, l'Agenzia delle Entrate con la C.M. n. 12/E del 12 maggio 2020, forte anche dei chiarimenti contenuti all'interno delle Note esplicative alle *quick fixes* 2020 da parte della Commissione UE (note pubblicate a dicembre 2019) ha chiarito che:

- **la firma riportata sulla CMR deve essere, almeno, quella del trasportatore;**
- in presenza di cessioni franco fabbrica (o più in generale clausole INCONTERMS di cui alle lett. E ed F) **la trasmissione al venditore della dichiarazione scritta da parte dell'acquirente oltre il termine del "decimo giorno del mese successivo alla cessione", previsto dal citato art. 45-bis, paragrafo 1(b)(i), non preclude la possibilità per il venditore di beneficiare della presunzione in presenza di tutte le altre condizioni previste dal medesimo articolo (par. 5.3.8. delle Note esplicative alle *quick fixes*);**
- come chiarito nelle Note esplicative "*Quick fixes* 2020", è **esclusa** l'applicazione della presunzione qualora le merci siano state trasportate o spedite in altro Stato membro se il trasporto o la spedizione siano stati effettuati dal cedente o dal cessionario senza l'intervento di altri soggetti come, ad esempio, lo spedizioniere o il trasportatore - quindi, in presenza di trasporto con mezzi propri ovvero direttamente (par. 5.3.5. delle Note esplicative). Questo perché gli elementi di prova non contraddittori richiesti ai fini dell'applicazione della presunzione in commento devono, per espressa previsione dell'art. 45-bis, provenire da due parti indipendenti tra loro, dal venditore e dall'acquirente.



## Adempimenti presso il Registro delle imprese

- Risulta necessario provvedere all'apertura della posizione presso il Registro imprese mediante Comunicazione Unica (c.d. ComUnica) con modello I1 (imprese individuali) o S2 (società) - entro 30 giorni dall'inizio dell'attività -; solo successivamente alla presentazione del Mod. Com6Bis (si veda più avanti) si procede con l'attivazione della posizione mediante presentazione del Mod. I2 (impresa individuale) o S5 (società).
- Al momento dell'iscrizione è consigliabile valutare la possibilità di iscrivere l'impresa individuale con qualifica di "piccolo imprenditore" al fine di poter usufruire della riduzione sul diritto annuale di iscrizione alla CCIAA di competenza.

# Adempimenti INAIL e INPS

Apertura della posizione INPS mediante Comunicazione Unica (ComUnica) con compilazione del quadro AC, contenuto all'interno della predetta Comunicazione Unica.

**N.B.:** All'assicurazione INAIL sono tenuti solo i datori di lavoro che occupano lavoratori dipendenti e lavoratori parasubordinati nelle attività che la legge individua come rischiose. Gli artigiani e i lavoratori autonomi dell'agricoltura sono tenuti ad assicurare anche se stessi.

- Quando il commercio elettronico è rivolto nei confronti del consumatore finale, esso è assimilato al commercio al dettaglio. In particolare si applicano le disposizioni previste per la “vendita per corrispondenza o tramite televisione o altri sistemi di comunicazione” ex D.Lgs. n. 114/1998 come modificato e integrato dal D.Lgs. n. 59/2010.
- In base al disposto dell’art. 68 del D.Lgs. n. 59/2010, è necessario provvedere, prima dell’avvio dell’attività, alla presentazione al Comune nell’ambito del quale è stabilita la propria sede legale del modello di comunicazione denominato CF6Bis - Commercio elettronico tramite SCIA - Segnalazione Certificata di Inizio Attività - ad efficacia immediata (contenente l’indicazione del settore merceologico scelto e l’attestazione del possesso dei requisiti morali e professionali).
- Il Ministero dell’Industria, del commercio e dell’artigianato ha comunque chiarito che in caso di esercizio congiunto di commercio all’ingrosso e al dettaglio per via elettronica l’operatore ha facoltà di utilizzare un solo sito, ma è tenuto a destinare aree del sito distinte per l’attività all’ingrosso e al dettaglio. In tal modo, infatti, il potenziale acquirente è messo in condizione di individuare chiaramente le zone del sito destinate alle due tipologie di attività.
- Il modello da inviare al Comune deve contenere l’attestazione dei requisiti morali e professionali necessari ai fini dello svolgimento dell’attività.

## Commercio elettronico diretto: profili IVA



# Commercio elettronico diretto (c.d. e-commerce)

- Allo scopo di individuare puntualmente i beni/servizi oggetto di commercio elettronico diretto si deve prendere a riferimento quanto contenuto nell'Allegato II della Dir. n. 2006/112/CE (poi, esplicitate all'interno dell'Allegato I del Reg. UE n. 282/2011 del 15 marzo 2011 - come modificato dal successivo Reg. d'esecuzione UE n. 1042/2013 del 7 ottobre 2013).
- Il Reg. d'esecuzione UE n. 1042/2013 del 7 ottobre 2013, con effetto 1° gennaio 2015 è intervenuto, modificando e integrando, il Reg. UE n. 282/2011 del 15 marzo 2011.

**ATTENZIONE:** la direttiva comunitaria 2455/2017 con effetto 1° luglio 2021, recepita ad opera del d.lgs. n. 83/2021 ha fatto confluire il regime opzione MOSS (Mini One Stop Shop) nel regime OSS (One Stop Shop).

# Commercio elettronico diretto (c.d. e-commerce) (*segue*)

## Beni/servizi che rientrano nel commercio elettronico diretto - Elenco illustrativo

Direttiva comunitaria n. 2006/112/CE - Allegato II	Chiarimenti contenuti nell'Allegato I del Regolamento UE n. 282/2011 come modificato dal Reg. d'esecuzione UE n. 1042/2013 (con effetto 1° gennaio 2015)
Fornitura di siti web e web-hosting, gestione a distanza di programmi e attrezzature	Vi rientrano: <ul style="list-style-type: none"> <li>• <i>hosting</i> di siti web e di pagine web;</li> <li>• manutenzione automatica di programmi, remota e on-line;</li> <li>• amministrazione remota di sistemi;</li> <li>• conservazione (<i>warehousing</i>) dei dati on-line, quando dati specifici sono conservati e recuperati elettronicamente;</li> <li>• fornitura on-line di spazio sul disco in funzione delle richieste.</li> </ul>
Fornitura di <i>software</i> e relativo aggiornamento	Vi rientrano: <ul style="list-style-type: none"> <li>• accesso o scaricamento di <i>software</i>, tra cui programmi di aggiudicazione/contabilità, <i>software</i> antivirus e loro aggiornamenti;</li> <li>• <i>banner blocker</i>, ossia <i>software</i> per bloccare la comparsa di <i>banner</i> pubblicitari;</li> <li>• <i>driver</i> di scaricamento, come il <i>software</i> di interfaccia tra computer e periferiche quali le stampanti;</li> <li>• installazione automatica on-line di filtri per i siti web;</li> <li>• installazione automatica on-line di sbarramenti (<i>firewalls</i>).</li> </ul>
Fornitura di immagini, testi e informazioni e messa a disposizione di basi di dati	Vi rientrano: <ul style="list-style-type: none"> <li>• accesso o scaricamento di temi dell'interfaccia grafica;</li> <li>• accesso o scaricamento di fotografie e immagini o salvaschermi;</li> <li>• contenuto digitalizzato di libri e altre pubblicazioni elettroniche;</li> <li>• abbonamento a giornali o riviste on-line;</li> <li>• siti personali (<i>weblog</i>) e statistiche relative ai siti web;</li> <li>• notizie, informazioni sul traffico e previsioni meteorologiche on-line;</li> <li>• informazioni on-line generate automaticamente da <i>software</i> 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;</li> <li>• fornitura di spazio pubblicitario, compresi <i>banner</i> pubblicitari su una pagina o un sito web;</li> <li>• utilizzo di motori di ricerca e di elenchi su internet.</li> </ul>

# Commercio elettronico diretto (c.d. e-commerce) (segue)

Beni/servizi che rientrano nel commercio elettronico diretto - Elenco illustrativo	
Direttiva comunitaria n. 2006/112/CE - Allegato II	Chiarimenti contenuti nell'Allegato I del Regolamento UE n. 282/2011 come modificato dal Reg. d'esecuzione UE n. 1042/2013 (con effetto 1° gennaio 2015)
Fornitura di musica, film, giochi, compresi i giochi di sorte o d'azzardo, programmi o manifestazioni politici, culturali, artistici, sportivi, scientifici o di intrattenimento	<p>Vi rientrano:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• accesso o scaricamento di musica su computer e su telefoni cellulari;</li><li>• accesso o scaricamento di sigle o brani musicali, suonerie o altri suoni;</li><li>• accesso o scaricamento di film;</li><li>• scaricamento di giochi su computer e su telefoni cellulari;</li><li>• accesso a giochi on-line automatici dipendenti da internet o reti elettroniche analoghe, nei quali i giocatori sono geograficamente lontani gli uni dagli altri;</li><li>• ricezione di programmi radiofonici o televisivi distribuiti attraverso una rete di radiodiffusione o telediffusione, internet o un'analogia rete elettronica per l'ascolto o la visione di programmi nel momento scelto dall'utente e su sua richiesta sulla base di un catalogo di programmi selezionati dal fornitore di servizi di media, quali programmi televisivi o video su richiesta;</li><li>• ricezione di programmi radiofonici o televisivi distribuiti attraverso internet o un'analogia rete elettronica (IP <i>streaming</i>), a meno che siano diffusi contemporaneamente alla loro trasmissione o ritrasmissione su una rete di radiodiffusione o telediffusione;</li><li>• la fornitura di contenuti audio e audiovisivi trasmessi attraverso reti di comunicazione, che non sono erogati da un fornitore di servizi di media e sotto la sua responsabilità editoriale;</li><li>• cessione successiva di prodotti audio e audiovisivi di un fornitore di servizi di media, attraverso reti di comunicazione, da parte da un soggetto diverso dal fornitore di servizi di media.</li></ul>
Fornitura di prestazioni di insegnamento a distanza	<p>Vi rientrano:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• 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 (c.d. <i>e-learning</i>), incluse le classi virtuali, ad eccezione dei casi in cui internet o una rete elettronica analogica vengono utilizzati semplicemente come uno strumento di comunicazione tra il docente e lo studente;</li><li>• libri di esercizi completati dagli studenti on-line e corretti e valutati automaticamente, senza intervento umano.</li></ul>

## Commercio elettronico diretto (c.d. e-commerce) (*segue*)

Devono essere considerati, inoltre, gli ulteriori chiarimenti riportati all'interno dell'art. 7 del Reg. UE n. 282/2011 che ha fornito una dettagliata definizione dei “servizi prestati tramite mezzi elettronici” evidenziando, ulteriormente, l'ambito di applicazione ed esclusione dal commercio elettronico diretto.

Va poi ricordato che, secondo il considerando n. 3 del Reg. UE n. 1042/2013, il Regolamento di esecuzione UE n. 282/2011 reca un elenco non esaustivo delle operazioni identificate come servizi prestati tramite mezzi elettronici.



# Commercio elettronico diretto (c.d. e-commerce) (segue)

Servizi prestati tramite mezzi elettronici (commercio elettronico diretto): beni/servizi compresi ovvero esclusi (art. 7 del Reg. UE n. 282/2011 come modificato dal Reg. d'esecuzione UE n. 1042/2013 - con effetto 1° gennaio 2015)	
Vi rientrano (art. 7, par. 2 del Reg. UE n. 282/2011)	<ul style="list-style-type: none"><li>• La fornitura di prodotti digitali in generale, compresi <i>software</i>, loro modifiche e aggiornamenti;</li><li>• i servizi che veicolano o supportano la presenza di un'azienda o di un privato su una rete elettronica, quali un sito o una pagina web;</li><li>• i servizi automaticamente generati da un computer attraverso internet o una rete elettronica, in risposta a dati specifici immessi dal destinatario;</li><li>• la concessione, a titolo oneroso, del diritto di mettere in vendita un bene o un servizio su un sito internet che operi come mercato on-line, in cui i potenziali acquirenti fanno offerte attraverso un procedimento automatizzato e in cui le parti sono avvertite di una vendita attraverso posta elettronica generata automaticamente da un computer;</li><li>• le offerte forfetarie di servizi internet (<i>internet services packages</i>, ISP) nelle quali la componente delle telecomunicazioni costituisce un elemento accessorio e subordinato (vale a dire, il forfait va oltre il semplice accesso a internet e comprende altri elementi, quali pagine con contenuto che danno accesso alle notizie di attualità, alle informazioni meteorologiche o turistiche, spazi di gioco, <i>hosting</i> di siti, accessi a dibattiti on-line, ecc.);</li><li>• i servizi elencati nell'Allegato I allo stesso Regolamento n. 282/2011 (si veda tabella che precede).</li></ul>
Sono esclusi (art. 7, par. 3 del Reg. UE n. 282/2011)	<ul style="list-style-type: none"><li>• I servizi di radiodiffusione e di televisione;</li><li>• i servizi di telecomunicazione;</li><li>• i beni per i quali l'ordine o la sua elaborazione avvengano elettronicamente;</li><li>• i CD-ROM, i dischetti e supporti fisici analoghi;</li><li>• il materiale stampato, come libri, bollettini, giornali o riviste;</li><li>• i CD e le audiocassette;</li><li>• le video cassette e i DVD;</li><li>• i giochi su CD-ROM;</li><li>• i servizi di professionisti, quali avvocati e consulenti finanziari, che forniscono consulenze ai clienti mediante la posta elettronica;</li><li>• i 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;</li><li>• i servizi di riparazione materiale off-line delle apparecchiature informatiche;</li><li>• i servizi di conservazione dei dati off-line;</li><li>• i servizi pubblicitari, ad esempio su giornali, manifesti e in televisione;</li><li>• i servizi di <i>helpdesk</i> telefonico;</li><li>• i servizi di insegnamento che comprendono esclusivamente corsi per corrispondenza, come quelli inviati per posta;</li><li>• i servizi tradizionali di vendita all'asta che dipendono dal diretto intervento dell'uomo, indipendentemente dalle modalità di offerta;</li><li>• prenotazione in linea di biglietti di ingresso a manifestazioni culturali, artistiche, sportive, scientifiche, educative, ricreative o a manifestazioni affini;</li><li>• prenotazione in linea di soggiorni alberghieri, autonoleggio, servizi di ristorazione, trasporto passeggeri o servizi affini.</li></ul>

## Commercio elettronico diretto nei rapporti B2B

Ai fini IVA, il commercio elettronico diretto (relativo a cessione di beni immateriali ovvero digitali) nei rapporti B2B (quindi, fra soggetti passivi d'imposta) segue, ai fini della territorialità IVA, le regole ordinarie proprie individuate dall'art. 7-ter del D.P.R. n. 633/1972.

Conseguentemente, le cessioni di beni digitali sono territorialmente rilevanti ai fini IVA nel luogo ove è “stabilito” ai fini IVA il committente soggetto passivo IVA.

# Territorialità IVA: la disciplina

Il **Regolamento di esecuzione UE n. 282/2011** che ha abrogato il precedente Regolamento n. 1777/2005, ha fornito una chiara e puntuale interpretazione delle norme sull'IVA comunitaria previste dalla Direttiva n. 2006/112/CE.

**Obiettivo:** uniformare il regime IVA in ambito UE.

Il Regolamento (salvo alcune specifiche disposizioni) si applica a decorrere dal 1° luglio 2011, e interviene, in particolar modo, in materia di **soggetti passivi, cessioni di beni e prestazioni di servizi e luogo delle operazioni imponibili**.

L'Agenzia delle Entrate con **circolare n. 37/E del 29 luglio 2011** ha fornito importanti chiarimenti sulla portata del Regolamento.

- **Entrata in vigore delle nuove disposizioni: il 12 aprile 2011**
- **Giuridicamente vincolanti a partire dal 1° luglio 2011** (per espressa previsione normativa ex art. 65 del Regolamento UE n. 282/2011).

Le nuove disposizioni non compromettono la validità della legislazione e dell'interpretazione precedentemente adottata dagli Stati membri. Ciò significa che eventuali interpretazioni ufficiali fornite dalle Amministrazioni fiscali dei singoli Stati Membri della UE **restano valide, almeno fino al 1° luglio 2011**.

# Commercio elettronico diretto nei rapporti B2C: le novità introdotte dalla Direttiva UE n. 2455/2017

- La Direttiva UE n. 2455/2017, del 5 dicembre 2017, ha introdotto importanti novità in materia di commercio elettronico sia diretto che indiretto.
- **Tali novità sono entrate in vigore rispettivamente dal 1° gennaio 2019** (novità recepite con D.Lgs. n. 45/2020) **e dal 1° luglio 2021** (a seguito dell'emergenza sanitaria da Covid-19, con la Decisione europea n. 2020/1109 del 20 luglio 2020 e dei Regolamenti n. 2020/1108 e n. 2020/1112 di pari data è stata prevista la proroga al 1° luglio 2021 - rispetto a quella del 1° gennaio 2021 - delle novità in tema di commercio elettronico indiretto e più in generale vendite a distanza ovvero per corrispondenza – recepite con il D.lgs. n. 83/2021).

# Commercio elettronico diretto: novità dal 1° gennaio 2019

In merito al commercio elettronico diretto, **con effetto 1° gennaio 2019**, sono state introdotte le seguenti novità:

- fino al limite annuo di euro 10.000, i prestatori di servizi elettronici a privati consumatori di altri Paesi della UE possono applicare l'IVA del Paese ove risultano stabiliti e non quella di consumo (ovvero quello ove risulta residente il committente privato). Rimane comunque ferma la possibilità di applicare l'IVA, per opzione, nel Paese di consumo;
- qualora il prestatore di commercio elettronico diretto opti per il regime amministrativo agevolato del MOSS (*Mini One Stop Shop*), lo stesso deve applicare le regole di fatturazione del proprio Paese di stabilimento e non quelle del Paese di consumo. **Dal 1° luglio 2021 il MOSS è confluito nell'OSS;**
- il regime del MOSS può essere utilizzato anche dai soggetti passivi d'imposta extra-UE anche se gli stessi risultino identificati in uno o più Paesi dell'UE.

## Il MOSS (*“Mini one shop stop”*) – valevole fino al 30 giugno 2021

### Modalità operative

Il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 30 settembre 2014 ha attivato la procedura per l'iscrizione al MOSS (*“mini one shop stop”*).

**N.B.:** la registrazione al MOSS decorre dal 1° giorno del trimestre successivo a quello dell'opzione.

Invece, il soggetto passivo che decide di cessare di utilizzare il MOSS deve informare di ciò lo Stato membro di identificazione almeno 15 giorni prima della fine del trimestre solare antecedente a quello nel quale non intende più utilizzare lo stesso. In tal caso, la cessazione ha effetto dal 1° giorno del trimestre successivo.

## **Finalità del MOSS**

- Il MOSS ha come fine quello di evitare al prestatore soggetto passivo IVA di dover procedere ad aprire un rappresentante fiscale (ovvero apertura di identificazione diretta IVA) in ogni Paese della UE dove avviene il consumo da parte del committente privato.
- Tale MOSS di fatto rappresenta un regime di semplificazione e lo stesso rappresenta una facoltà da parte del prestatore (tenendo presente che una volta optato per tale regime il prestatore ne è vincolato per un triennio, più precisamente il contribuente è vincolato alla decisione presa per tutto l'anno nel quale l'ha presa e per i due anni successivi). Inoltre, una volta effettuata la scelta di avvalersene, dovrà essere applicato, dall'operatore che ha espresso l'opzione, in tutti i Paesi della UE.
- Con la registrazione al MOSS in un Paese della UE, il prestatore soggetto passivo IVA dovrà procedere a trasmettere, in via telematica, le dichiarazioni IVA trimestrali, fornendo informazioni dettagliate sui servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione ed elettronici prestati a persone che non sono soggetti passivi in altri Paesi della UE (per meglio dire nei Paesi della UE di consumo), e conseguentemente procederà al versamento dell'IVA dovuta. Successivamente le dichiarazioni ricevute in via telematica, così come i versamenti dell'IVA relativi, saranno poi trasmessi dal Paese della UE ove è identificato il prestatore soggetto passivo IVA, ai rispettivi Paesi della UE di consumo mediante una rete di comunicazioni sicura.



## Soggetti passivi che possono aderire al MOSS

I soggetti che possono utilizzare il nuovo regime del MOSS sono:

- i soggetti passivi stabiliti ai fini IVA nella UE (regime UE);
- soggetti passivi d'imposta stabiliti in un Paese extra-UE (regime non UE).

In linea generale un prestatore oggetto passivo d'imposta che sceglie di utilizzare il regime semplificato MOSS deve registrarsi nel Paese della UE dove lo stesso risulta identificato ai fini IVA ovvero quello in cui abbia la sede principale.

Ciò posto si possono fare le due seguenti distinzioni, con le conseguenti modalità di registrazione:

- **soggetti in regime UE:** il Paese UE dove si dovrà effettuare la registrazione al MOSS sarà quello in cui il soggetto passivo ha fissato la sede principale. Invece, se il soggetto passivo non l'ha fissata nella UE, si prenderà a riferimento il Paese della UE in cui lo stesso disponga di una stabile organizzazione ai fini IVA. Al riguardo si precisa che i soggetti che dispongono di più stabili organizzazioni all'interno della UE potranno scegliere il Paese di una delle stabili organizzazioni come Paese UE di identificazione;
- **soggetti in regime non UE:** il soggetto passivo che "non" ha la sede della sua attività economica o una stabile organizzazione nella UE (né vi è registrato o tenuto a registrarsi), può scegliere un Paese UE come Stato membro di identificazione e da questo gli verrà assegnato un numero individuale identificativo IVA.

**N.B.:** in entrambi i casi suesposti, il soggetto passivo IVA potrà avere solo uno Stato membro di identificazione e tutti i servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione ed elettronici prestati a persone, che non sono soggetti passivi IVA, dovranno essere dichiarati mediante il MOSS dal contribuente, soggetto passivo, che abbia deciso di avvalersene.



# II MOSS (*segue*)

## **Modalità operative di registrazione**

Allo scopo di registrarsi al regime facoltativo del MOSS i contribuenti che prestano servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione o elettronici a committenti privati, domiciliati o residenti nella UE, devono registrarsi, in via diretta ed elettronica, attraverso le funzionalità rese disponibili sul sito dell'Agenzia delle Entrate. Più precisamente:

- i soggetti passivi domiciliati o residenti nel territorio dello Stato, che non hanno stabilito il domicilio all'estero, identificati in Italia, nonché i soggetti passivi domiciliati o residenti fuori dall'Unione Europea che dispongono di una stabile organizzazione in Italia, forniscono on-line le informazioni richieste accedendo ai servizi telematici dell'Agenzia;
- i soggetti passivi domiciliati o residenti fuori dalla UE, non stabiliti né identificati in alcuno Stato membro dell'Unione, che scelgono di identificarsi in Italia, compilano un modulo on-line disponibile sul sito delle Entrate, nella sezione a libero accesso redatta in lingua inglese. Dopo le necessarie verifiche, il Centro operativo di Venezia comunica al richiedente, via mail, il numero di identificazione IVA attribuito, il codice identificativo per accedere ai servizi telematici dell'Agenzia, la password di primo accesso, le prime quattro cifre del PIN e le istruzioni per completare il processo di registrazione.

# II MOSS (*segue*)

**Fatturazione dal  
1° gennaio 2015  
per i soggetti  
che aderiscono  
al MOSS**

In materia di fatturazione i soggetti, che entro il 1° gennaio 2015 aderiranno al nuovo MOSS, dovranno applicare le norme dello Stato membro della UE di consumo.

**Conseguentemente tali soggetti passivi IVA dovranno garantire di conoscere le norme pertinenti degli Stati membri in cui prestano servizi ai destinatari. Quindi, non solo dovranno emettere le fatture con la corretta aliquota IVA del Paese della UE di consumo (sul punto si vedano le aliquote IVA ordinarie dei diversi Paesi appartenenti alla UE più avanti riportate) ma dovranno indicare (e qui sta la difficoltà) anche le informazioni relative alle norme degli Stati membri di consumo.**

**Per le regole dei singoli Stati della UE si vedano le regole delineate dalla Commissione Europea).**

**Aliquote IVA ordinarie ad oggi vigenti nei singoli Paesi della UE (anno 2020)**

<b>Stato</b>	<b>Aliquota</b>
Austria	20%
Austria (Jungholz e Mittelberg)	19%
Belgio	21%
Bulgaria	20%
Cipro	19%
Croazia	25%
Danimarca	25%
Finlandia	24%
Francia	19,6%
Germania	19%
Gran Bretagna	20%
Grecia	24%
Irlanda	23%
Italia	22%

**Aliquote IVA ordinarie ad oggi vigenti nei singoli Paesi della UE (anno 2020)**

<b>Stato</b>	<b>Aliquota</b>
Lettonia	21%
Lituania	21%
Lussemburgo	15%
Malta	18%
Olanda	21%
Polonia	23%
Portogallo	23%
Repubblica Ceca	21%
Romania	19%
Slovacchia	20%
Slovenia	20%
Spagna	21%
Svezia	25%
Ungheria	27%

## Il MOSS: i punti da ricordare (Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 30.9.2014, n. 122854)

### **La registrazione al MOSS**

Dal 1° ottobre 2014 ai fini dell'adesione facoltativa al MOSS i soggetti passivi che effettuano prestazioni di servizi digitali a committenti (privati consumatori), domiciliati o residenti nell'Unione Europea, dovranno effettuare una procedura di registrazione esclusivamente in via diretta ed elettronica compilando un *e-form*, attraverso le funzionalità rese disponibili sul sito dell'Agenzia delle Entrate in apposita sezione (redatta anche in lingua inglese).

# Il MOSS: i punti da ricordare

## (Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 30.9.2014, n. 122854) (segue)

<b>Regime UE</b>	<p>I soggetti passivi:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• domiciliati nel territorio dello Stato, o ivi residenti che non abbiano stabilito il domicilio all'estero, identificati in Italia</li> <li>• domiciliati o residenti fuori dall'Unione Europea che dispongono di una stabile organizzazione nel territorio dello Stato utilizzano le funzionalità disponibili previo inserimento delle credenziali personali.</li> </ul> <p>La registrazione viene effettuata on-line, compilando una richiesta telematica, formata da 4 sezioni con le seguenti informazioni:</p>
<b>Dati identificativi e dell'attività</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Denominazione, sigla, partita IVA e codice fiscale</li> <li>- Codice attività</li> <li>- Data inizio attività</li> <li>- Sede e domicilio fiscale</li> <li>- Telefono e indirizzo e-mail</li> <li>- Gruppo IVA (flag) e codice fiscale rappresentante</li> <li>- Data inizio regime (gg/mm/aaaa)</li> <li>- Persona di riferimento contatti (nome e cognome)</li> <li>- Informazioni bancarie (intestatario, BIC e IBAN)</li> <li>- Siti web</li> </ul>
<b>Stabili organizzazioni in Paesi UE</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Identificativo IVA oppure altro numero fiscale</li> <li>- Paese di attribuzione</li> <li>- Denominazione, indirizzo, città, Stato</li> </ul>
<b>Identificazione in Paesi UE come soggetto non stabilito</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Identificativo IVA</li> <li>- Paese di attribuzione</li> </ul>
<b>Precedenti registrazioni in Paesi UE</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Identificativo IVA</li> <li>- Paese di attribuzione</li> </ul>

## Il MOSS: i punti da ricordare (Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 30.9.2014, n. 122854) (segue)

<b>Regime non UE</b>	<p>I soggetti passivi domiciliati o residenti fuori dall'Unione Europea, non stabiliti né identificati in alcuno Stato membro dell'Unione, che scelgono di identificarsi in Italia, richiedono la registrazione compilando un modulo on-line:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• disponibile sul sito dell'Agenzia delle Entrate, nella sezione a libero accesso</li> <li>• redatto in lingua inglese</li> <li>• composto da 3 sezioni con le seguenti informazioni:</li> </ul>
<b><i>Dati identificativi e dell'attività</i></b> <b>(business information)</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Denominazione sociale e nome commerciale</li> <li>- Descrizione attività</li> <li>- Mancanza di identificazione IVA nell'UE (flag)</li> <li>- Website URL</li> <li>- Numero identificativo fiscale nazionale e Stato di identificazione</li> <li>- E-Mail, indirizzo, città e codice postale, Stato</li> </ul>
<b><i>Dati imprenditore individuale</i></b> <b>(sole trader information)</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Nome e cognome</li> <li>- Data e luogo di nascita</li> <li>- Sesso</li> </ul>
<b><i>Contatti</i></b> <b>(contact information)</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Nome e cognome, data e luogo di nascita, sesso</li> <li>- Recapiti (telefono ed email)</li> <li>- Collegamento (posizione e ruolo) nella società</li> </ul>



## Il MOSS: i punti da ricordare

(Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 30.9.2014, n. 122854) *(segue)*

<b>Decorrenza della registrazione</b>	<p>La registrazione al regime speciale decorre dal 1° giorno del trimestre successivo a quello dell'opzione. Quindi, ad esempio, nel caso in cui si proceda all'iscrizione il 3 febbraio 2015, sarà possibile utilizzare il MOSS dal 1° aprile 2015.</p> <p><b>N.B.:</b> si fa comunque presente che il Regolamento comunitario stabilisce che se la prima prestazione di servizi rientrante nel citato regime speciale sia effettuata anteriormente alla data di decorrenza del regime speciale, quest'ultimo si applicherà comunque dalla data in cui è posta in essere la prima fornitura, ma solo a condizione che il soggetto passivo abbia informato lo Stato UE di identificazione che adotterà lo stesso entro il giorno 10 del mese successivo a quello della prima fornitura.</p>
<b>Cessazione dal regime</b>	<p>Il soggetto passivo che decide di cessare di utilizzare il MOSS deve informare di ciò lo Stato UE di identificazione almeno 15 gg. prima della fine del trimestre solare antecedente a quello nel quale non intende più utilizzare lo stesso.</p> <p>La cessazione ha effetto dal 1° giorno del trimestre successivo.</p>

## Il MOSS: i punti da ricordare

(Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 30.9.2014, n. 122854) (segue)

<b>Dichiarazione IVA</b>	<p>Il soggetto passivo UE ovvero extra-UE che abbia optato per il regime speciale in esame è tenuto a presentare la dichiarazione IVA con riferimento ad ogni trimestre, sia nel caso in cui abbia fornito servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione nonché servizi prestati tramite mezzi elettronici sia nel caso contrario.</p> <p>La dichiarazione IVA trimestrale deve contenere i dati relativi ai servizi forniti ai consumatori in ciascun Stato della UE ad opera del soggetto passivo.</p> <p><b>N.B.:</b> tale dichiarazione deve essere presentata entro il giorno 20 dalla fine del periodo al quale si riferisce. Nei casi in cui entro 30 gg. dalla fine del periodo di riferimento il prestatore ometta di inviare la dichiarazione IVA trimestrale lo Stato membro UE di identificazione invia un sollecito. Il contribuente che riceve solleciti per tre trimestri consecutivi, e non trasmessa la dichiarazione IVA entro 10 gg. dall'invio di ciascuno di essi, viene escluso dal MOSS.</p> <p><b>N.B.:</b> le dichiarazioni IVA per il Mini Sportello Unico vanno ad aggiungersi a quelle ordinarie inviate da un soggetto passivo al proprio Stato membro di stabilimento conformemente agli obblighi nazionali in materia di IVA.</p>
<b>Pagamento dell'IVA</b>	<p>Il soggetto passivo che aderisce al MOSS paga l'IVA dovuto allo Stato UE nel quale si è identificato, per l'ammontare derivante dalla dichiarazione.</p> <p>Successivamente detto Stato provvede alla distribuzione dell'IVA ai vari Stati membri di consumo, previa trattenuta di una quota pari al 30% fino al 31 dicembre 2016. Tale quota scenderà al 19% dal 1° gennaio 2017.</p>

# Certificazione dei corrispettivi

Il commercio elettronico diretto ai fini IVA rientra nel concetto di “prestazioni di servizi” generiche di cui all’art. 7-ter del D.P.R. n. 633/1972; in quanto prestazioni di servizi, tali operazioni, in linea generale, sono soggette all’obbligo di emissione della fattura.

**N.B.:** il Decreto approvato dal Governo il 27 marzo 2015, diversamente dalla versione licenziata il 24 dicembre 2014 e trasmessa agli organi parlamentari, ha previsto l’esonero dalla fatturazione (se non richiesta dal cliente) per le prestazioni di telecomunicazione, di teleradiodiffusione e di e-commerce nei confronti di privati, anche nel caso di servizi resi da imprese italiane nei confronti di clienti nazionali. Sul punto si veda l’art. 22 del D.P.R. n. 633/1972.

## Commercio elettronico indiretto nei rapporti B2B



# Regole IVA per gli scambi nei rapporti B2B

Ai fini IVA, il commercio elettronico indiretto (relativo a cessione di beni materiali) nei rapporti B2B (quindi, fra soggetti passivi d'imposta) segue le regole ordinarie ovvero proprie previste per:

- le cessioni ovvero acquisti di beni a livello nazionale;
- le cessioni ovvero acquisti intracomunitari di beni;
- le cessioni all'esportazione;
- le importazioni.

Paese del cedente soggetto passivo IVA	Paese del cessionario soggetto passivo d'imposta	Tipologia di operazione ai fini IVA e doganali	Normativa di riferimento
Italia	Italia	Operazione imponibile IVA (cessione territorialmente rilevante in Italia)	Artt. 2 e 7-bis del D.P.R. n. 633/1972
	Paese UE (diverso dall'Italia)	Cessione intracomunitaria di beni non imponibile IVA	Artt. 41, 46 e 47 del D.L. n. 331/1993
	Paese extra-UE	Cessione all'esportazione non imponibile IVA	Art. 8 del D.P.R. n. 633/1972
Paese UE (diverso dall'Italia)	Italia	Acquisto intracomunitario di beni imponibile ai fini IVA in Italia (applicazione del <i>reverse charge</i> )	Artt. 38, 46 e 47 del D.L. n. 331/1993
Paese extra-UE	Italia	Importazione imponibile IVA in Italia (IVA assolta in dogana)	Art. 67 del D.P.R. n. 633/1972

# Regole IVA per gli scambi nei rapporti B2B

## (segue)

Nel commercio elettronico indiretto nei rapporti B2B vi è l'obbligo, a seconda dei casi, di emissione della fattura ovvero autofattura ovvero applicazione del meccanismo del *reverse charge*.

Si evidenzia che in Italia, in via generalizzata dal 1° gennaio 2019, vi è l'obbligo (per determinati soggetti e determinate operazioni) di emissione della fattura in formato elettronico.

**Attenzione:** risulta opportuno evidenziare che spesso il web assolve unicamente il ruolo di sito internet vetrina per beni che poi vengono acquistati direttamente, quindi, non on-line. In tale ipotesi non si è in presenza di commercio elettronico indiretto ma di compravendite ordinarie. Tali compravendite nei rapporti B2B seguono sempre le regole ordinarie di seguito descritte, tenendo presente, invece, che non saranno richieste, in tal caso, le informazioni “legali” obbligatorie previste per il commercio elettronico.

**Attenzione:** le novità che entreranno in vigore dal 1° luglio 2021 non avranno impatto nei rapporti B2B ma solo nei rapporti B2C (assimilati alle vendite a distanza ovvero per corrispondenza).

# Scambi B2B a livello nazionale

In tema di territorialità IVA riservata alle cessioni di beni mobili, è necessaria l'esistenza del bene nel territorio dello Stato (Italia), sempre che si tratti di beni (comma 1 dell'art. 7-bis del D.P.R. n. 633/1972):

- mobili nazionali,
- comunitari o
- vincolati al regime della temporanea importazione,

esistenti in Italia all'epoca della stipulazione del contratto.

**Attenzione:** Si tenga presente che:

- i beni mobili nazionali sono quelli prodotti in Italia;
- i beni mobili nazionalizzati sono i beni importati definitivamente in Italia con pagamento di dazi e IVA;
- per beni comunitari si intendono i beni prodotti in altro Stato UE o in esso importati definitivamente da Paese extra-UE, oppure immessi in libera pratica in Italia o in altri Paesi della UE; per meglio dire, sono stati corrisposti i dazi e altri tributi ma non l'IVA che verrà assolta nello Stato in cui gli stessi vengono nazionalizzati;
- sono beni in regime di temporanea importazione quelli provenienti da Stato extra-UE temporaneamente introdotti in Italia per essere lavorati e successivamente inviati fuori dalla UE ovvero introdotti momentaneamente in Italia per essere esportati "tali quali" dall'importatore.



# Scambi B2B a livello nazionale (segue)

Natura dell'operazione	Cedente	Cessionario	Ubicazione del bene mobile al momento della cessione	Cessione rilevante ai fini IVA in Italia
Cessione di beni mobili: nazionali, comunitari, vincolati al regime della temporanea importazione	Nazionale/Estero*	Nazionale/Estero*	Italia	Sì**
			Estero	NO
Cessione di beni mobili non immessi in libera pratica nella UE	Nazionale/Estero*	Nazionale/Estero*	Italia	NO***
			Estero	NO
<p>* Per “Estero” si intende il soggetto passivo d'imposta non “stabilito” in Italia, senza stabile organizzazione, non registrato direttamente ai fini IVA e che non ha nominato un rappresentante fiscale in Italia (di cui all'art. 35-ter del D.P.R. n. 633/1972).</p> <p>** Se il cedente non è “stabilito” ai fini IVA in Italia (quindi, non ha una stabile organizzazione ai fini IVA ancorché lo stesso abbia un rappresentante fiscale ovvero identificazione diretta IVA) il cessionario soggetto passivo IVA dovrà procedere a <i>reverse charge</i> (se il cedente è “stabilito” ai fini IVA in altro Paese della UE) ovvero emettere autofattura (se il cedente è stabilito in un Paese extra-UE) ai sensi dell'art. 17, comma 2, del D.P.R. n. 633/1972.</p> <p>*** Ai sensi dell'art. 21, comma 6, del D.P.R. n. 633/1972, deve essere emessa comunque la fattura fuori campo IVA con l'indicazione “inversione contabile” (se il cessionario è soggetto passivo IVA UE) ovvero “operazione non soggetta” (se il cessionario è soggetto passivo extra-UE).</p>				

# Acquisti on-line nazionali nel caso in cui il cedente estero non sia stabilito ai fini IVA in Italia

Con riferimento agli acquisti di beni on-line territorialmente rilevanti ai fini IVA in Italia effettuati da soggetti passivi IVA “stabiliti” in Italia, capita sovente che il cedente non sia “stabilito” ai fini IVA in Italia e che lo stesso abbia un rappresentante fiscale ovvero identificazione diretta IVA in Italia.

**Attenzione:** Per soggetto estero non “stabilito” ai fini IVA in Italia si intende il soggetto passivo d’imposta estero (UE ovvero extra-UE) che in Italia non ha la sede dell’attività economica e non ha una stabile organizzazione ai fini IVA. Ne consegue che risulta irrilevante ai fini della “stabilità” IVA il possesso in Italia di un rappresentante fiscale ovvero identificazione diretta IVA (di cui all’art. 35-ter del D.P.R. n. 633/1972).

**Attenzione:** così come stabilito dall’art. 17, comma 2, D.P.R. n. 633/1972, l’IVA relativa a beni e servizi territorialmente rilevanti in Italia deve sempre essere assolta dal cessionario o committente soggetto passivo IVA “stabilito” in Italia, mediante l’applicazione del meccanismo del *reverse charge* (se il cedente/prestatore estero è un soggetto passivo “stabilito” in altro Paese della UE diverso dall’Italia) ovvero autofattura (se il cedente /prestatore passivo estero è extra-UE), ancorché il cedente/prestatore sia identificato ai fini IVA in Italia, tramite identificazione diretta o rappresentante fiscale (sul punto si vedano le C.M. n. 14/E/2010 e n. 36/E/2010).

# Acquisti on-line nazionali nel caso in cui il cedente estero non sia stabilito ai fini IVA in Italia (*segue*)

Tipologia di operazione	Cedente/prestatore	Cessionario/committente	Adempimento in capo al cessionario/committente nazionale
Acquisti di beni/servizi territorialmente rilevanti ai fini IVA in Italia	Sogg. pass. UE non “stabilito” ai fini IVA in Italia	Sogg. pass. IVA italiano	<i>Reverse charge</i>
	Sogg. pass. extra-UE non “stabilito” ai fini IVA in Italia	Sogg. pass. IVA italiano	Autofattura

**Attenzione:** Nel caso sopra evidenziato, con riferimento agli acquisti di beni territorialmente rilevanti ai fini IVA in Italia, non si è in presenza di operazioni intracomunitarie. Ne consegue che non si dovrà procedere alla presentazione degli elenchi INTRASTAT beni in quanto si tratta di operazioni nazionali (quindi, interne), fermo restando l’obbligo di presentazione dell’“esterometro” qualora il *reverse charge* / autofattura non siano gestiti elettronicamente ma in formato analogico.

# Acquisti on-line nazionali nel caso in cui il cedente estero non sia stabilito ai fini IVA in Italia (segue)

Nell'operatività capita, comunque, sovente che il cedente/prestatore estero emetta fattura tramite il proprio rappresentante fiscale italiano ovvero identificazione diretta IVA in Italia indicando che l'operazione è "esclusa da IVA e soggetta ad inversione contabile ai sensi dell'art. 17, comma 2, del D.P.R. n. 633/1972".

**Attenzione:** Tecnicamente tale fattura non risulta corretta; infatti, l'Agenzia delle Entrate con la R.M. n. 21/E del 20 febbraio 2015 ha chiarito che il documento emesso con indicazione della partita IVA italiana dal rappresentante fiscale ovvero identificazione diretta di un soggetto passivo estero "stabilito" nella UE, per una cessione effettuata nei confronti di un soggetto passivo IVA "stabilito" ai fini IVA in Italia, sia da considerare non rilevante come fattura ai fini IVA e debba essere richiesta al suo posto la fattura emessa direttamente dal fornitore estero. **Il documento risulta, invece, corretto se oltre all'indicazione della partita IVA del rappresentante fiscale ovvero identificazione diretta IVA vi siano anche tutti gli estremi del cedente/prestatore estero comunitario (quindi, anche indicazione della partita IVA estera).**

**Attenzione:** Stante il contenuto della citata R.M. n. 21/E/2015 sembra ragionevole ritenere che, nel caso in esame, la fattura emessa da un rappresentante fiscale italiano di cedente/prestatore soggetto passivo extra-UE non debba riportare, necessariamente, anche i dati di quest'ultimo. Ne consegue che in tal caso la fattura emessa con i soli dati del rappresentante fiscale di soggetto extra-UE dovrebbe risultare corretta (a tali conclusioni si perviene anche leggendo l'art. 219-bis della Direttiva n. 2006/112/CE in tema di autofattura). Quindi, senza la necessità di aggiungere le informazioni del cedente/prestatore extra-UE.

# Acquisti/cessioni intracomunitarie on-line

Nel commercio elettronico indiretto capita sovente che gli acquisti ovvero vendite avvengano tra due soggetti passivi IVA “stabiliti” in due diversi Paesi della UE con passaggio di beni tra i due diversi Paesi della UE, generando, ai fini IVA, degli acquisti ovvero cessioni intracomunitari di beni (di cui rispettivamente agli artt. 38 e 41 del D.L. n. 331/1993).

**Attenzione:** Affinché siano applicabili le disposizioni riservate agli acquisti/cessioni intra-UE risulta necessario, dal 1° gennaio 2020 che sia il cedente che il cessionario soggetto passivo IVA risultino iscritti al VIES.

Nel caso in cui una o entrambe le parti non siano iscritte al VIES l'operazione andrà considerata come operazione nei confronti di privato consumatore, quindi, con IVA del Paese ove si trova il bene al momento della sua cessione (Stato di origine).

# Acquisti/cessioni intracomunitarie on-line (segue)

Concetti base in tema di acquisti/cessioni intra-UE di beni on-line	
Tipologia di operazione	Caratteristiche
<b>Acquisto intracomunitario di beni (art. 38 del D.L. n. 331/1993)</b>	<p>È considerato acquisto intracomunitario di beni, qualsiasi acquisto di beni mobili materiali effettuato nel territorio dello Stato nell'esercizio di imprese, arti e professioni da un soggetto passivo IVA al verificarsi delle seguenti condizioni:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• l'acquisto deve essere a titolo oneroso (pagamento di corrispettivo o permuta);</li><li>• deve essere acquisita la proprietà dei beni (escluso il conto visione) o di altro diritto reale di godimento (ammessi solo l'uso o usufrutto) sui beni stessi;</li><li>• i beni devono essere fisicamente trasferiti da uno Stato all'altro della UE. Devono quindi essere trasportati dall'acquirente, dal venditore o da un terzo per loro conto (corriere, posta, ecc.) nel territorio dello Stato da altro Stato membro;</li><li>• i soggetti che pongono in essere l'operazione devono essere entrambi soggetti passivi IVA. Pertanto, gli acquisti effettuati da privati non rientrano nella fattispecie degli acquisti comunitari e sono di conseguenza assoggettati ad IVA nello Stato di origine.</li></ul>
<b>Cessione intracomunitaria di beni non imponibili IVA (art. 41 del D.L. n. 331/1993)</b>	<p>Le cessioni intracomunitarie di beni mobili sono non imponibili IVA quando:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• l'atto è a titolo oneroso;</li><li>• il bene è trasferito fisicamente nel territorio di uno Stato UE (non rileva chi effettua il trasporto);</li><li>• entrambi i soggetti hanno lo <i>status</i> di operatore economico e possiedono il numero di partita IVA.</li></ul>



# Acquisti/cessioni intra-UE da parte di minimi e forfetari

Tipologia di contribuente	Caratteristiche acquisti/cessioni intra-UE
<b>Contribuenti minimi (D.L. n. 98/2011)</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>In presenza di <b>cessioni intracomunitarie</b> nei confronti di soggetti passivi IVA “stabiliti” in altro Paese della UE, il contribuente minimo italiano non effettua un’operazione intracomunitaria, ma un’operazione interna senza diritto di rivalsa e sulla fattura deve indicare sempre la seguente dizione “Operazione effettuata ai sensi dell’art. 1, comma 100, Legge n. 244/2007. Regime fiscale di vantaggio per l’imprenditoria giovanile e per i lavoratori in mobilità di cui all’art. 27, commi 1 e 2, del D.L. n. 98/2011”. In tal caso il minimo non dovrà comunque procedere alla presentazione degli elenchi INTRASTAT beni.</li> <li>In caso di <b>acquisti intracomunitari di beni</b> il contribuente minimo ha l’obbligo di procedere all’iscrizione al VIES ed integrare con l’IVA le fatture relative agli acquisti intracomunitari. Ne consegue che in tali casi si dovrà procedere al versamento dell’IVA entro il giorno 16 del mese successivo a quello d’effettuazione delle operazioni in quanto l’IVA sugli acquisti non è detraibile. Inoltre, il minimo dovrà procedere alla presentazione degli elenchi INTRASTAT beni.</li> </ul>
<b>Contribuenti forfetari (L. n. 190/2014)</b>	<p>In tema di operazioni intracomunitarie l’Agenzia delle Entrate ha chiarito quanto segue (Circolare n. 10/E del 4 aprile 2016):</p> <p><b>Cessioni intracomunitarie di beni</b></p> <p>Le cessioni di beni effettuate nei confronti di soggetti passivi IVA UE non sono considerate cessioni intracomunitarie, bensì operazioni interne e sulle fatture andrà indicata una dicitura quale ad esempio “non costituisce operazione intracomunitaria ai sensi dell’art. 41, comma 2-bis del D.L. n. 331/1993”, con conseguente esenzione dall’iscrizione nell’archivio VIES e dalla compilazione dei modelli INTRASTAT.</p> <p><b>Acquisti intracomunitari di beni</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li><b>Inferiori a 10.000 euro:</b> nel caso in cui gli acquisti intracomunitari siano di importo inferiore ai 10.000 euro nell’anno precedente e fino a quando, nell’anno in corso non è stato superato tale limite, l’IVA deve essere assolta nel Paese del cedente comunitario. Quindi, per il soggetto acquirente italiano non sussiste l’obbligo di iscrizione al VIES e compilazione degli INTRASTAT beni.</li> <li><b>Superiori a 10.000 euro:</b> se gli acquisti intracomunitari superano il limite dei 10.000 euro l’acquisto è rilevante in Italia secondo le regole ordinarie degli acquisti intracomunitari, quindi, l’acquirente italiano dovrà iscriversi al VIES, fare il <i>reverse charge</i> in Italia (indicando l’aliquota dovuta e la relativa imposta, da versare entro il giorno 16 del mese successivo a quello di effettuazione dell’operazione, procedere alla doppia annotazione nei registri IVA, senza diritto alla detrazione dell’imposta) e compilare gli elenchi INTRASTAT beni.</li> </ul>



Affinché si sia in **presenza di cessioni all'esportazione non imponibili ai fini IVA**, devono coesistere due requisiti:

- i beni devono essere spediti o trasportati al di fuori del territorio della UE (quindi, in un Paese extra-UE);
- il concetto di “cessione” deve essere interpretato secondo quanto disposto dall'art. 2, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972, in quanto è richiesto il trasferimento del diritto di proprietà (o di un diritto reale di godimento) dei beni esportati.

Sul punto si fa presente che le esportazioni a titolo gratuito sono non imponibili IVA ai sensi dell'art. 8, se poste in essere nel rispetto delle procedure doganali.

Le cessioni all'esportazione, non imponibili ai fini IVA in Italia, possono essere distinte in due categorie generali, rappresentate dalle:

- **esportazioni dirette**, quando la consegna è effettuata dal fornitore italiano al cessionario extracomunitario (lett. a) del comma 1 dell'art. 8 del D.P.R. n. 633/1972);
- **esportazioni indirette**, quando il cessionario non residente provvede a ritirare direttamente o tramite terzi la merce presso il cedente italiano ovvero si fa consegnare i beni in un determinato punto del territorio italiano e cura poi, entro 90 giorni dalla data della consegna, il trasporto e la successiva esportazione all'estero dei beni, allo stato originario e senza fare eseguire lavorazioni ovvero trasformazioni sugli stessi (lett. b) del comma 1 dell'art. 8 del D.P.R. n. 633/1972).

Capita sovente che gli operatori nazionali effettuino acquisti di beni on-line da Paesi extra-UE, generando, in tal caso delle importazioni.

Il termine “importazioni” individua l’introduzione in Italia di beni e/o di merci che:

- originano da Paesi extra-UE;
- non risultano già immessi in libera pratica in altro Paese membro della UE.

**Non è rilevante che l’operazione sia effettuata nell’esercizio di imprese, arti o professioni; l’importazione, da chiunque effettuata, rileva ai fini IVA (artt. 1 e 67 del D.P.R. n. 633/1972).**

Se i beni introdotti in Italia dall’operatore nazionale in libera pratica (per i quali siano state adempiute in tale Stato le formalità di importazione e riscossi i dazi doganali e le tasse di effetto equivalente esigibili e che non abbiano beneficiato di un rimborso totale o parziale di tali dazi e tasse) sono destinati a proseguire “tali e quali” (cioè senza subire operazioni di perfezionamento ovvero di trasformazione) verso un altro Stato della UE, l’IVA non è riscossa dalla dogana, qualora i soggetti interessati siano in grado di fornire la prova della successiva uscita dei beni dal territorio nazionale.

**Il documento che rileva ai fini IVA per le importazioni è dato unicamente dalla bolletta doganale di importazione. Infatti, la fattura del soggetto extra-UE rileva solo ai fini del costo e non anche per gli adempimenti legati all’IVA.**

# Commercio elettronico indiretto nei rapporti B2C – **le regole fino al 30 giugno 2021**



- Il commercio elettronico indiretto nei rapporti B2C (quindi, nei confronti di privati consumatori), a determinate condizioni, è soggetto alla disciplina IVA riservata alle c.d. “vendite a distanza” ovvero per corrispondenza (R.M. 21 luglio 2008, n. 312/E, R.M. 15 novembre 2004, n. 133/E e R.M. 5 novembre 2009, n. 274/E).

**Affinché il commercio elettronico indiretto sia assimilato alle vendite a distanza ovvero per corrispondenza devono coesistere le seguenti condizioni**

L'acquirente deve essere un privato consumatore ovvero un soggetto assimilato (si pensi, in tale ultima ipotesi, ad un professionista che effettua l'acquisto non nella sfera professionale ma in quella privata, quindi, senza spendere la propria partita IVA).

Il trasporto presso il domicilio del cessionario privato deve avvenire direttamente a cura del cedente o di terzi per suo conto indipendentemente dalle modalità con le quali le cessioni sono effettuate, e non solo, dunque, se realizzate per corrispondenza, su catalogo e simili (R.M. 31 marzo 2005, n. 39).

**Attenzione:** l'Amministrazione finanziaria con la C.M. n. 20/E del 13 giugno 2006 ha chiarito che il trasporto della merce effettuato direttamente dal fornitore o per suo conto nei confronti di un acquirente che opera come privato consumatore (o assimilato) è l'unico elemento essenziale delle cessioni a distanza, e non tanto la circostanza che nella conclusione del relativo contratto il cliente e il fornitore si avvalgono di mezzi tecnologici di comunicazione a distanza (fax, telefono, e-mail, ecc.).

**Attenzione:** Considerato che ai fini IVA, le operazioni di commercio elettronico indiretto nei rapporti B2C sono assimilabili alle vendite a distanza ovvero per corrispondenza, sempre che siano rispettate le condizioni precedentemente descritte, le stesse non sono soggette all'obbligo di emissione della fattura (se non richiesta dal cliente non oltre il momento di effettuazione dell'operazione), come previsto dall'art. 22 del D.P.R. n. 633/1972, né all'obbligo di certificazione mediante emissione dello scontrino o della ricevuta fiscale (e dal 1° luglio 2019 ovvero in via generalizzata dal 1° gennaio 2020 all'obbligo di emissione del documento commerciale - sul punto si veda Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 10 maggio 2019 come da ultimo modificato ad opera del D.M. 24 dicembre 2019) ai sensi dell'art. 2, lett. oo), del D.P.R. n. 696/1996.

**Fermo restando, in tal caso, l'obbligo di registrazione dei corrispettivi ai sensi dell'art. 24 del D.P.R. n. 633/1972.**

- La vendita a distanza nei rapporti con privati consumatori comunitari-UE, prevede ai fini della territorialità IVA delle regole “particolari” disciplinate dagli artt. 40 e 41 del D.L. n. 331/1993.

Nel dettaglio, con riferimento alla territorialità IVA riservata alle vendite a distanza nei confronti di privati consumatori (o assimilati) della UE, si fa presente che per prevenire fenomeni distorsivi della concorrenza, tali operazioni, qualora siano superate le soglie fissate da ciascuno Stato membro (sia in relazione alle merci in uscita che alle merci in entrata - c.d. soglie di protezione), o per opzione, sono territorialmente rilevanti ai fini IVA nel Paese del cessionario privato (o assimilato), quindi, nel luogo del consumo.

Nel caso in cui, invece, non vengano superate le soglie di protezione stabilite dal singolo Paese della UE, le cessioni saranno territorialmente rilevanti ai fini IVA nel Paese ove si trova il bene al momento della cessione (secondo la regola generale di cui all'art. 7-bis del D.P.R. n. 633/1972).

# Nei rapporti B2C (segue)

Paese UE	Soglie di protezione (in valuta nazionale)*	Paese UE	Soglie di protezione (in valuta nazionale)*
Austria	35.000,00 €	Svezia	320.000,00 SEK
Belgio	35.000,00 €	Finlandia	35.000,00 €
Olanda	100.000,00 €	Cipro	35.000,00 €
Danimarca	280.000,00 DKK	Estonia	35.000,00 €
Germania	100.000,00 €	Lettonia	35.000,00 €
Grecia	35.000,00 €	Lituania	35.000,00 €
Spagna	35.000,00 €	Malta	35.000,00 €
Francia	35.000,00 €	Polonia	160.000,00 PLN
Irlanda	35.000,00 €	Repubblica Ceca	140.000,00 CZK
Italia	35.000,00 €	Slovacchia	35.000,00 €
Lussemburgo	100.000,00 €	Slovenia	35.000,00 €
Portogallo	35.000,00 €	Ungheria	35.000,00 €
Gran Bretagna**	70.000,00 GBP	Bulgaria	70.000,00 BGN
Romania	118.000 RON	Croazia	270.000 HRK
* Per i Paesi con valuta nazionale diversa dall'euro si dovrà effettuare la conversione in euro prendendo a riferimento l'opportuno cambio di conversione.			
** Regola valida fin tanto che non vi sarà l'annuncio ufficiale dell'uscita della Gran Bretagna dalla UE.			



## Nei rapporti B2C (*segue*)

- Invece, in tema di territorialità IVA, tornano applicabili le regole ordinarie in presenza di:
  - cessioni di beni on-line in Italia da parte di soggetti passivi IVA “stabiliti” in Italia nei confronti di privati consumatori italiani;
  - esportazioni;
  - importazioni.



# Nei rapporti B2C (segue)

Paese del cedente soggetto passivo IVA	Paese del cessionario privato	Tipologia di operazione ai fini IVA e doganali	Normativa di riferimento
Italia	Italia	Operazione imponibile IVA (cessione territorialmente rilevante in Italia)	Artt. 2 e 7-bis del D.P.R. n. 633/1972
	Paese UE (diverso dall'Italia)	Disciplina riservata alle vendite a distanza	Art. 41 del D.L. n. 331/1993
	Paese extra-UE	Cessione all'esportazione non imponibile IVA	Art. 8 del D.P.R. n. 633/1972
Paese UE (diverso dall'Italia)	Italia	Disciplina riservata alle vendite a distanza	Art. 40 del D.L. n. 331/1993
Paese extra-UE	Italia	Importazione imponibile IVA in Italia (IVA assolta in dogana)	Art. 67 del D.P.R. n. 633/1972

# Commercio elettronico indiretto nei rapporti B2C – **le regole valevoli dal 1° luglio 2021**



# La Direttiva comunitaria e il recepimento nazionale

Per effetto della Direttiva UE n. 2455/2017 del 5 dicembre 2017 vi sono state, a decorrere dal 1° luglio 2021 (originariamente l'entrata in vigore era fissata già a decorrere dal 1° gennaio 2021), delle importanti novità IVA in materia di vendite a distanza effettuate in ambito comunitario.

**Attenzione:** La citata Direttiva UE n. 2455/2017 del 5 dicembre 2017, in tema di vendite a distanza, è stata recepita nell'ordinamento nazionale ad opera del D.Lgs. 25 maggio 2021, n. 83 pubblicato sulla G.U. del 15 giugno 2021.

# Vendite a distanza: cosa sono?

- **Per vendite a distanza intracomunitarie di beni** si 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, a partire da uno Stato membro diverso da quello di arrivo della spedizione o del trasporto a destinazione di persone fisiche non soggetti d'imposta o a destinazione dei soggetti nei cui confronti sono effettuate cessioni non imponibili ai sensi dell'art. 72 del D.P.R. n. 633/1972 (ad es. le cessioni di beni effettuate nei confronti delle sedi e dei rappresentanti diplomatici e consolari, NATO, ecc.), ovvero, con esclusione dei beni soggetti ad accisa, a destinazione di cessionari, soggetti passivi o non soggetti passivi, che non sono tenuti ad applicare l'imposta sugli acquisti intracomunitari e che non hanno optato per l'applicazione della stessa;

## Vendite a distanza: cosa sono? (segue)

- **per vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi** si 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, da un territorio terzo o paese terzo con arrivo della spedizione o del trasporto in uno Stato membro dell'Unione europea a destinazione di persone fisiche non soggetti d'imposta o a destinazione dei soggetti nei cui confronti sono effettuate cessioni non imponibili ai sensi dell'art. 72 del D.P.R. n. 633/1972, ovvero, con esclusione dei beni soggetti ad accisa, a destinazione di cessionari, soggetti passivi o non soggetti passivi, che non sono tenuti ad applicare l'imposta sugli acquisti intracomunitari e che non hanno optato per l'applicazione della stessa.

# Vendite a distanza cosa sono? (segue)

- **Non rientrano** nei concetti precedentemente descritti:
  - le cessioni di mezzi di trasporto nuovi;
  - beni soggetti ad accisa;
  - beni usati;
  - le cessioni di beni da installare, montare o assiemare a cura del fornitore o per suo conto nello Stato di arrivo della spedizione o del trasporto.

**Attenzione:** si evidenzia che il commercio elettronico indiretto nei rapporti B2C (quindi, nei confronti di non soggetti passivi IVA), qualora sussistano i presupposti più sopra descritti, rientra nel concetto di vendite a distanza. Fermo restando il fatto che le novità a decorrere dal 1° luglio 2021 tornano applicabili a tutte le vendite a distanza (come sopra descritte) indipendentemente dal fatto che l'acquisto sia online (e-commerce), per telefono, fax ovvero altri canali di acquisto.



# Vendite a distanza intracomunitarie di beni (nuovo art. 38-bis, commi 1 e 3 del D.L. n. 331/1993) e nuovo regime opzionale OSS (One Stop Shop)

Per tali tipologie di vendite, **a decorrere dal 1° luglio 2021, è stata introdotta un'unica soglia complessiva pari a 10.000 euro** (conseguentemente dal 1° luglio 2021 sono state eliminate le precedenti soglie, valide fino al 30 giugno 2021, che variano, per singolo Paese della UE da 35.000 a 100.000 euro), al di sopra della quale le vendite a distanza, sono rilevanti ai fini IVA nel Paese nel quale è stabilito il destinatario privato consumatore. Tenendo presente che la citata soglia di 10.000 euro va calcolata sommando per ciascun anno il valore totale delle vendite a distanza intracomunitarie di beni, al netto dell'IVA nonché delle prestazioni di servizi elettronici resi (c.d. commercio elettronico diretto) a privati consumatori in altri Stati membri della UE.

# Vendite a distanza intracomunitarie di beni (nuovo art. 38-bis, commi 1 e 3 del D.L. n. 331/1993) e nuovo regime opzionale OSS (One Stop Shop) (segue)

**Attenzione:** a seguito della citata novità è stato stabilito che al fine di semplificare le obbligazioni degli operatori (si pensi all'apertura e gestione della partita IVA all'interno dei singoli Paesi della UE), il regime opzionale MOSS (*Mini One Stop Shop*), utilizzabile fino al 30 giugno 2021 solo per il commercio elettronico diretto, è esteso dal 1° luglio 2021 anche alle vendite a distanza intracomunitarie di beni e alla generalità delle prestazioni di servizi verso privati consumatori (B2C) e lo stesso sarà rinominato in **OSS (*One Stop Shop* - fermo restando il fatto che anche tale regime potrà essere utilizzato in via opzionale)** - sul punto si veda da ultimo il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 25 giugno 2021.

# Vendite a distanza intracomunitarie di beni (nuovo art. 38-bis, commi 1 e 3 del D.L. n. 331/1993) e nuovo regime opzionale OSS (One Stop Shop) (segue)

In base a quanto precedentemente descritto ed al contenuto di cui al D.Lgs. n. 83/2021 ne consegue che, dal 1° luglio 2021:

- **se la soglia di 10.000 euro non risulta superata**, l'IVA è dovuta in Italia (Paese da dove partono i beni) salvo opzione da parte del cedente all'OSS per l'applicazione dell'IVA nello Stato membro di destinazione;
- **se la soglia di 10.000 euro nell'anno precedente è stata superata**, l'IVA è dovuta nello Stato membro di destinazione dei beni (in tal caso il cedente dovrà procedere all'apertura di partita IVA nel Paese di destino ovvero optare per l'OSS adempiendo, in tale ultimo caso, agli obblighi IVA presso la propria Amministrazione finanziaria, evitando in tal modo l'onere di aprire una posizione IVA in ciascun Paese comunitario nei quali sono stabiliti i destinatari delle vendite a distanza);
- **se la soglia di 10.000 euro è superata in corso d'anno**, le vendite sono soggette ad IVA a destino dalla data di superamento della soglia. Ferma restando, anche in tal caso, la possibilità di opzione per l'OSS.

# Vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi (nuovo art. 38-bis, commi 2 e 3, del D.L. n. 331/1993) e nuovo regime IOSS (Import One Stop Shop)

A decorrere dal 1° luglio 2021, vi è stata la rimozione della franchigia IVA sulle importazioni di modico valore (pari ad euro 22).

Contestualmente, per le vendite a distanza, anche tramite interfacce elettroniche, di beni importati da Paesi o territori terzi di valore non superiore a 150 euro, l'assolvimento dell'IVA all'importazione viene semplificata qualora il contribuente opti per il regime speciale **IOSS (Import One Stop Shop)**.

Tale regime opzionale prevede che il contribuente versi all'Erario italiano, cumulativamente e su base mensile (con presentazione di apposita dichiarazione mensile), l'imposta dovuta per i beni importati in qualsiasi Paese comunitario (al riguardo si evidenzia che l'aliquota IVA da applicare sui beni è quella prevista nello Stato membro in cui avviene la cessione).

**Attenzione:** l'opzione al regime IOSS esonera il contribuente dagli obblighi di fatturazione, registrazione e dichiarazione IVA, in quanto sostituiti da un'apposita dichiarazione mensile. Le modalità operative di applicazione dello IOSS è demandata a successivi provvedimenti dell'Agenzia delle Entrate.

# Interfacce elettroniche

Il nuovo art. 2-bis del D.P.R. n. 633/1972 (introdotto ad opera del D.Lgs. n. 83/2021) stabilisce che le seguenti cessioni di beni si considerano effettuate dal soggetto passivo che facilita le stesse tramite l'uso di un'interfaccia elettronica, quale un mercato virtuale (ad es. i c.d. *marketplace*), una piattaforma, un portale o mezzi analoghi:

- le vendite a distanza intracomunitarie di beni di cui all'art. 38-bis, commi 1 e 3, del D.L. n. 331/1993, e le cessioni di beni con partenza e arrivo della spedizione o del trasporto nel territorio dello stesso Stato membro a destinazione di non soggetti passivi, effettuate da soggetti passivi non stabiliti nell'Unione europea (quindi, tale regola torna applicabile unicamente nei casi in cui i fornitori siano soggetti passivi extra-UE);
- le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o da Paesi terzi, di cui all'art. 38-bis, commi 2 e 3, del D.L. n. 331/1993, in spedizioni di valore intrinseco non superiore a 150 euro.

## OSS (One Stop Shop)

Per le vendite a distanza a livello comunitario, **a decorrere dal 1° luglio 2021**, viene introdotta un'unica soglia complessiva **pari a 10.000 euro** (conseguentemente dal 1° luglio 2021 **sono eliminate** le precedenti soglie, **valide fino al 30 giugno 2021**, che variano, per singolo Paese dell'UE da 35.000 a 100.000 euro), **al di sopra della quale le vendite a distanza, sono rilevanti ai fini IVA nel Paese nel quale è stabilito il destinatario privato consumatore**. Tenendo presente che **la citata soglia di 10.000 euro va calcolata sommando per ciascun anno il valore totale delle vendite a distanza intracomunitarie di beni, al netto dell'IVA nonché delle prestazioni di servizi elettronici resi (c.d. commercio elettronico diretto) a privati consumatori in altri Stati membri dell'UE.**

**Attenzione:** a seguito della citata novità è stato stabilito che al fine di semplificare le obbligazioni degli operatori (si pensi all'apertura e gestione della partita IVA all'interno dei singoli Paesi dell'UE), il regime opzionale MOSS (*Mini One Stop Shop*), utilizzabile fino al 30 giugno 2021 solo per il commercio elettronico diretto, **sarà esteso dal 1° luglio 2021 anche alle vendite a distanza intracomunitarie di beni e alla generalità delle prestazioni di servizi verso privati consumatori (B2C) e lo stesso sarà rinominato in OSS (One Stop Shop - fermo restando il fatto che anche tale regime potrà essere utilizzato in via opzionale).**

**Attenzione:** Il regime OSS, a seconda del soggetto che opta si suddivide in:

- ✓ **regime OSS-UE** al quale possono optare i soggetti passivi stabiliti e non stabiliti nell'UE per le vendite intracomunitarie a distanza e i soggetti stabiliti nell'UE per tutti i servizi resi a privati consumatori in altro Stato membro dell'UE. Tenendo presente che lo Stato di identificazione per l'accesso al regime speciale è quello in cui l'operatore è stabilito;
- ✓ **regime OSS-non UE** al quale possono optare i soggetti passivi non stabiliti nell'UE per tutte le prestazioni di servizi resi a privati consumatori nell'UE.



## **IOSS** **(Import One** **Stop Shop)**

**A decorrere dal 1° luglio 2021**, vi è la rimozione dell'attuale franchigia IVA sulle importazioni di modico valore (pari ad euro 22).

Contestualmente, per le vendite a distanza, anche tramite interfacce elettroniche, di beni importati da Paesi o territori terzi di valore non superiore a 150 euro, l'assolvimento dell'IVA all'importazione **viene semplificata qualora il contribuente opti per il regime speciale IOSS** (*Import One Stop Shop*).

Tale regime opzionale prevede che il contribuente versi all'Erario italiano, cumulativamente e su base mensile (con presentazione di apposita dichiarazione mensile), l'imposta dovuta per i beni importati in qualsiasi Paese comunitario (al riguardo si evidenzia che l'aliquota IVA da applicare sui beni è quella prevista nello Stato membro in cui avviene la cessione).

**Attenzione:** l'opzione al regime IOSS esonera il contribuente dagli obblighi di fatturazione, registrazione e dichiarazione IVA, in quanto sostituiti da un'apposita dichiarazione mensile. Le modalità operative di applicazione dello IOSS è demandata a successivi provvedimenti dell'Agenzia delle Entrate.



# Registrazione all'OSS e IOSS

Dati per la registrazione all'OSS UE	Dati per la registrazione allo IOSS
<ul style="list-style-type: none"><li>• Numero di partita IVA;</li><li>• indirizzi elettronici: indirizzi di posta elettronica (e-mail) e siti web;</li><li>• Paese in cui ha sede l'attività del soggetto passivo se al di fuori dell'Unione europea;</li><li>• numeri individuali d'identificazione IVA o, se non disponibili, numeri di registrazione fiscale attribuiti dagli Stati membri, diversi da quello di identificazione, in cui il soggetto passivo ha una o più stabili organizzazioni;</li><li>• indirizzi postali completi e ragioni sociali delle stabili organizzazioni in uno o più Stati membri diversi da quello di identificazione;</li><li>• numeri d'identificazione IVA come soggetto passivo non stabilito attribuiti dagli Stati membri;</li><li>• informazioni bancarie: intestatario, numeri IBAN e BIC;</li><li>• data di inizio dell'applicazione del regime se anteriore alla data di registrazione;</li><li>• nominativo del referente: nome, cognome, indirizzo di posta elettronica e numero di telefono del soggetto a cui l'Agenzia delle Entrate può rivolgersi per richiedere informazioni o inviare eventuali comunicazioni;</li><li>• indicazione che precisa se il soggetto passivo è una interfaccia elettronica;</li><li>• indicazione che precisa se il soggetto passivo rientra in un gruppo IVA.</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Indicazione della qualità del soggetto (intermediario loss/iscrizione diretta);</li><li>• per le persone fisiche: il cognome, il nome, il luogo e la data di nascita e se esistente la ditta;</li><li>• per i soggetti diversi dalle persone fisiche: la denominazione, ovvero la ragione sociale;</li><li>• indirizzi elettronici: indirizzi di posta elettronica (e-mail) e siti web;</li><li>• Paese in cui ha sede l'attività del soggetto passivo se al di fuori dell'Unione europea;</li><li>• numeri individuali d'identificazione IVA o il codice fiscale attribuito dallo Stato di residenza o domicilio, se previsto;</li><li>• eventuale numero d'identificazione attribuito al soggetto rappresentato;</li><li>• informazioni bancarie: intestatario, numeri IBAN e BIC;</li><li>• data di inizio dell'applicazione del regime se anteriore alla data di registrazione.</li></ul>

- 1) Il numero di partita IVA;
- 2) l'anno solare e il periodo di riferimento;
- 3) l'indicazione se si tratti di dichiarazione originaria o modificativa;
- 4) la data di inizio e fine del periodo nel caso in cui il soggetto passivo presenti più di una dichiarazione IVA per lo stesso mese;
- 5) per le prestazioni effettuate a partire dalla sede dell'attività economica o dalla stabile organizzazione nel territorio dello Stato o dal luogo di partenza dei beni e per ogni Stato membro di residenza o domicilio dei committenti in cui l'IVA è dovuta:
  - 5.1 il codice Paese dello Stato membro di domicilio o residenza dei committenti e dei commissionari;
  - 5.2 l'eventuale luogo di partenza dei beni;
  - 5.3 l'ammontare, al netto dell'imposta sul valore aggiunto, delle prestazioni di servizi, distintamente per ciascuno Stato membro, effettuate nel periodo di riferimento e suddiviso per aliquote;
  - 5.4 l'ammontare, al netto dell'imposta sul valore aggiunto, delle vendite a distanza, distintamente per ciascuno Stato membro effettuate nel periodo di riferimento e suddiviso per aliquote;

- 5.5 l'ammontare, al netto dell'imposta sul valore aggiunto, 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 e suddiviso per aliquote;
- 5.6 le aliquote applicate in relazione allo Stato membro di domicilio o residenza dei committenti;
- 5.7 l'ammontare dell'imposta sul valore aggiunto, suddiviso per aliquote, spettante a ciascuno Stato membro di domicilio o residenza dei committenti;
- 5.8 l'importo totale dell'imposta dovuta;
- 6) per le operazioni effettuate da soggetti che dispongono di stabili organizzazioni in altri Stati membri dell'Unione europea:
  - 6.1 l'ammontare, al netto dell'imposta sul valore aggiunto, delle operazioni effettuate nel periodo di riferimento, distintamente per ciascuno Stato membro di domicilio o residenza dei committenti, diverso da quello in cui la stabile organizzazione è localizzata, suddiviso per aliquote;
  - 6.2 il numero individuale d'identificazione IVA o il numero di registrazione fiscale della stabile organizzazione, incluso il codice Paese del soggetto passivo;

# Dichiarazione IVA OSS (segue)

- 7) Per i beni spediti o trasportati da altri Stati membri, per ciascuno Stato membro di partenza saranno specificate:
- 7.1 l'ammontare, al netto dell'imposta sul valore aggiunto, delle operazioni effettuate nel periodo di riferimento distintamente per ciascuno Stato membro di domicilio o residenza dei committenti, diverso da quello in cui la stabile organizzazione è localizzata, suddiviso per aliquote;
  - 7.2 l'importo totale dell'imposta dovuta per ciascuno Stato membro di arrivo della spedizione o trasporto;
  - 7.3 il numero individuale d'identificazione IVA o il numero di registrazione fiscale della stabile organizzazione, incluso il codice Paese del soggetto passivo.

# Documentazione fiscale nel regime OSS

- Così come stabilito dal D.lgs. n. 83/2021 i soggetti che con effetto 1° luglio 2021 hanno optato per i regimi OSS e IOSS legati alle vendite a distanza sono dispensati dagli obblighi IVA riferiti alla fatturazione (ovvero emissione di documento commerciale), registrazione dei corrispettivi e dichiarazione IVA.
- Qualora non si proceda con tali adempimenti risulta necessario conservare per un periodo di dieci anni, a partire dal 31 dicembre dell'anno in cui l'operazione è stata effettuata, la documentazione relativa a tali cessioni o prestazioni. Sembra ragionevole ritenere che tale documentazione contenga le informazioni richieste dall'art. 63-quater del Regolamento UE n. 967/2012 e nel dettaglio (adattato anche per i beni in considerazione del fatto che il citato regolamento fa riferimento unicamente ai servizi digitali):
  - lo Stato membro di consumo in cui il servizio è prestato ovvero il bene è ceduto;
  - il tipo di servizio prestato ovvero bene ceduto;
  - la data della prestazione del servizio ovvero di cessione dei beni;
  - la base imponibile con l'indicazione della valuta utilizzata;
  - eventuali aumenti o riduzioni successivi della base imponibile - per meglio dire avere evidenza puntuale dei recessi al fine di non incorrere in contestazioni da parte dell'Amministrazione finanziaria.

# Commercio elettronico indiretto nei rapporti B2B

Ai fini IVA, il commercio elettronico indiretto (relativo a cessione di beni materiali) nei rapporti B2B (quindi, fra soggetti passivi d'imposta) segue le regole ordinarie ovvero proprie previste per **(quindi, in tali rapporti dal 1° luglio 2021 nulla è cambiato)**:

- le cessioni ovvero acquisti di beni a livello nazionale;
- le cessioni ovvero acquisti intracomunitari di beni;
- le cessioni all'esportazione;
- le importazioni.

Paese del cedente soggetto passivo IVA	Paese del cessionario soggetto passivo d'imposta	Tipologia di operazione ai fini IVA e doganali	Normativa di riferimento
Italia	Italia	Operazione imponibile IVA (cessione territorialmente rilevante in Italia)	Artt. 2 e 7-bis del D.P.R. n. 633/1972
	Paese UE (diverso dall'Italia)	Cessione intracomunitaria di beni non imponibile IVA	Artt. 41, 46 e 47 del D.L. n. 331/1993
	Paese extra-UE	Cessione all'esportazione non imponibile IVA	Art. 8 del D.P.R. n. 633/1972
Paese UE (diverso dall'Italia)	Italia	Acquisto intracomunitario di beni imponibile ai fini IVA in Italia (applicazione del reverse charge)	Artt. 38, 46 e 47 del D.L. n. 331/1993
Paese extra-UE	Italia	Importazione imponibile IVA in Italia (IVA assolta in dogana)	Art. 67 del D.P.R. n. 633/1972