



Massimiliano Fossati

Iscritto all'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Firenze al n. 1176/A
Revisore dei Conti
Iscritto nell'Albo dei Cons. Tecnici del Trib. di Firenze al n. 6574
Mediatore Professionista

Fossati Cav. Faliero

Consulente Tributario
Iscritto elenco Direz.Reg. delle Entrate per la Toscana di Firenze n. 03747
Iscritto nell'Albo dei Cons. Tecnici del Trib. di Firenze al n. 6573

Ai gentili Clienti

Loro sedi

Oggetto: COMMERCIO ELETTRONICO DIRETTO, UFFICIALIZZATE LE REGOLE IVA

Il commercio elettronico è divenuto negli ultimi anni una frequente metodologia utilizzata dagli operatori per allargare i confini delle proprie transazioni e si presenta sotto una duplice veste:

- commercio elettronico **diretto**: trattasi di una modalità di transazione esclusivamente virtuale che permette di effettuare l'ordine, il pagamento e l'acquisizione del prodotto/servizio (sotto forma di file digitale) tramite i canali telematici (si pensi a software, musica, etc.), trattandosi di acquisti fruibili direttamente via internet (considerata prestazione di servizi ai fini Iva);
- commercio elettronico **indiretto**: trattasi esclusivamente di una "vetrina" virtuale con la quale si espongono al pubblico i propri prodotti e si consente di effettuare un ordine o un acquisto, fermo restando che la merce viene poi spedita con gli usuali canali (considerata cessione di beni ai fini Iva).

Le regole sulla territorialità del commercio elettronico diretto, vigenti sino allo scorso 31 dicembre 2014, determinavano che - ove l'acquirente fosse un privato - si potessero determinare delle discriminazioni in tema di aliquote Iva, poiché il trattamento dipendeva dalle regole vigenti nel paese del cedente. Così, vie era convenienza per il privato ad acquistare il "file digitale" dal fornitore collocato in un paese con aliquota Iva inferiore rispetto all'Italia.

Tali regole, per effetto del recepimento di una Direttiva Comunitaria concretizzatasi con il varo del D.Lgs. n.42/15, sono variate, determinandosi l'obbligo di applicazione dell'aliquota Iva vigente nel paese dell'acquirente.

Per pura comodità, ci riferiremo sempre al caso dei servizi elettronici, pur se la materia interessa anche i servizi di telecomunicazione e teleradiodiffusione.

Il nuovo scenario della territorialità dal 2015

Le nuove regole di rilevanza territoriale delle operazioni ai fini Iva interessano esclusivamente le prestazioni di servizi intercorrenti tra un operatore Iva ed un committente privato (nulla muta, dunque, qualora il committente sia, invece, un operatore Iva, applicandosi la regola della rilevanza nel paese di quest'ultimo soggetto).

Per effetto delle modifiche apportate dal D.Lgs. n.42/15, è possibile riassumere le regole della territorialità delle operazioni poste in essere con l'ausilio della seguente tabella:

| SOGGETTO ACQUIRENTE | SOGGETTO VENDITORE | RILEVANZA TERRITORIALE |
|----------------------------|--|---------------------------------------|
| Privato cittadino italiano | Operatore Iva di qualsiasi luogo (italiano, UE, <i>extra</i> UE) | Italia |
| Privato cittadino UE | Operatore Iva italiano | Paese UE del committente |
| Privato cittadino ExtraUE | Operatore Iva italiano | Paese <i>extra</i> UE del committente |

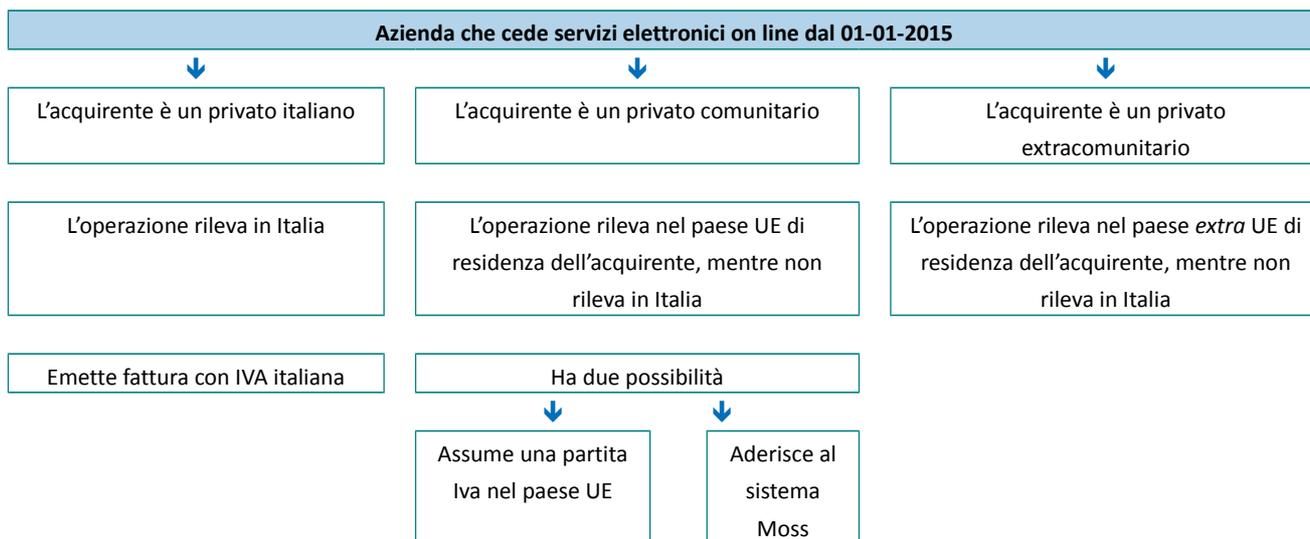
Lo sportello Moss

La nuova impostazione può determinare l'obbligo, per un operatore Iva italiano che cede servizi elettronici a privati di altri paesi UE, di assolvere il tributo in un paese diverso dall'Italia. Ad esempio, si pensi ad un'azienda che cede *software on line*, acquistati da un privato francese, da uno tedesco e da uno spagnolo.

In tali ipotesi, dovendosi applicare, rispettivamente, l'Iva francese, tedesca e spagnola, la società italiana avrebbe dovuto identificarsi (cioè assumere un numero di partita Iva) in ciascuno dei detti paesi, con innegabili appesantimenti amministrativi.

Si è allora pensato di attivare un meccanismo denominato "*Mini One Stop Shop*" che permetta di assolvere il tributo dovuto nei vari paesi comunitari, senza dover assumere tanti numeri di partita Iva.

Schematicamente, potremmo così riassumere le varie ipotesi che si possono presentare ad una azienda che cede servizi elettronici on line:



L'adesione al regime speciale: le varie ipotesi

L'opzione per l'accesso al regime speciale Moss può essere effettuata da diversi soggetti, in relazione al luogo di residenza dei medesimi; le modalità pratiche sono descritte nel provvedimento del 23 aprile 2015, in allegato al quale si trovano anche i *fac-simili* della modulistica.

Ad esempio, con l'opzione, l'operatore Iva italiano che effettua cessioni di servizi elettronici a privati UE, può adempiere agli obblighi fiscali per il tramite di un portale *web* specifico, senza necessità di identificarsi negli altri paesi comunitari. Trimestralmente, comunicherà i dati tramite portale e non dovrà osservare alcun ulteriore adempimento, se non quello del versamento dell'Iva dovuta. L'eventuale Iva assolta sugli acquisti o sulla produzione dei servizi ceduti non può essere portata in detrazione dal debito di cui sopra, bensì viene detratta nelle liquidazioni dell'Iva interna.

Il medesimo meccanismo è utilizzabile da soggetti *extra* UE (operatori Iva) che effettuano cessioni di servizi elettronici a soggetti privati residenti nella UE (sempre che non siano già identificati o stabiliti in altro paese comunitario). Utilizzando il sistema speciale Moss, anche tali soggetti sono esonerati dagli obblighi di fatturazione, registrazione, dichiarazione, etc.; per segnalare le operazioni effettuate e versare il tributo dovuto, effettuano anch'essi una comunicazione telematica (una vera e propria dichiarazione Iva trimestrale) entro il giorno 20 del mese successivo a ciascun trimestre solare.

Infine, vi potrebbe essere il caso dell'operatore comunitario che sia già identificato in Italia e che comunque intenda accedere al regime speciale Moss; per tale ultima ipotesi, l'Iva sugli acquisti assolti in Italia potrà essere recuperata da quella a debito per le operazioni escluse dal regime speciale. In mancanza di identificazione, potrà essere richiesto il rimborso.

Versamenti e ripartizione dell'Iva

Come si è compreso da quanto sopra esposto, il meccanismo Moss è fondato su una sorta di "conguaglio" dell'Iva dovuta tra i vari paesi UE.

Al riguardo, il debito derivante dalla dichiarazione trimestrale che deve essere presentata:

- non può essere oggetto di compensazione;
- viene assolto con addebito su conto corrente bancario o postale esistente in Italia, per i soggetti UE che ne sono provvisti;
- viene assolto con addebito su un apposito conto corrente acceso presso la Banca d'Italia, per i soggetti *extra* UE che hanno aderito al Moss in Italia, ovvero per i soggetti UE sprovvisti di conto bancario o postale in Italia.

Nell'effettuare il pagamento, che non può essere veicolato tramite il modello F24, si dovrà specificare il numero identificativo della dichiarazione trimestrale trasmessa.

Entrata in vigore e decorrenza

Le nuove norme entrano in vigore dal giorno 3 maggio 2015, sia pure con decorrenza dallo scorso 1° gennaio 2015.

Tutte le opzioni che sono già state effettuate dallo scorso 1° ottobre 2014 (data di apertura dello sportello Moss sul sito delle Entrate) mantengono la loro efficacia e non debbono essere rinnovate.

Lo studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

Distinti saluti

Studio Fossati