

# **“La nuova disciplina IVA nelle vendite a distanza”**

**San Marino 20 settembre 2019**

# Decreto legge 30 aprile 2019, n. 34 – art 13

1. Il soggetto passivo che facilita, tramite l'uso di un'interfaccia elettronica quale un mercato virtuale, una piattaforma, un portale o mezzi analoghi, le vendite a distanza di beni importati o le vendite a distanza di beni all'interno dell'Unione europea è tenuto a trasmettere entro il mese successivo a ciascun trimestre, secondo termini e modalità stabiliti con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, per ciascun fornitore i seguenti dati:
  - a) la denominazione o i dati anagrafici completi, la residenza o il domicilio, il codice identificativo fiscale ove esistente, l'indirizzo di posta elettronica;
  - b) il numero totale delle unità vendute in Italia;
  - c) a scelta del soggetto passivo, per le unità vendute in Italia l'ammontare totale dei prezzi di vendita o il prezzo medio di vendita.
- [2. Il primo invio di dati deve essere effettuato nel mese di luglio 2019.]
3. Il soggetto passivo di cui al comma 1 è considerato debitore d'imposta per le vendite a distanza per le quali non ha trasmesso, o ha trasmesso in modo incompleto, i dati di cui al comma 1, presenti sulla piattaforma, se non dimostra che l'imposta è stata assolta dal fornitore.
4. Le disposizioni di cui all'articolo 11-bis, commi da 11 a 15, del decreto-legge 14 dicembre 2018, n. 135, convertito, con modificazioni, dalla legge 11 febbraio 2019, n. 12, acquistano efficacia a decorrere dal 1° gennaio 2021. Il soggetto passivo che ha facilitato tramite l'uso di un'interfaccia elettronica, quale un mercato virtuale, una piattaforma, un portale o mezzi analoghi, le vendite a distanza di cui all'articolo 11-bis, commi da 11 a 15, del decreto-legge 14 dicembre 2018, n. 135, convertito, con modificazioni, dalla legge 11 febbraio 2019, n. 12, nel periodo compreso tra il 13 febbraio 2019 e la data di entrata in vigore del presente decreto invia i dati relativi a dette operazioni secondo termini e modalità determinati con il provvedimento dell'Agenzia delle entrate di cui al comma 1.
5. Le disposizioni dei commi 1, 2 e 3 si applicano fino al 31 dicembre 2020.

# D.L. 14 dicembre 2018, n.135, all'art. 11-*bis* commi da 11 a 15

11. Se un soggetto passivo facilita, tramite l'uso di un'interfaccia elettronica quale un mercato virtuale, una piattaforma, un portale o mezzi analoghi, le vendite a distanza di telefoni cellulari, console da gioco, tablet PC e laptop, importati da territori terzi o Paesi terzi, di valore intrinseco non superiore a euro 150, si considera che lo stesso soggetto passivo abbia ricevuto e ceduto detti beni.

12. Se un soggetto passivo facilita, tramite l'uso di un'interfaccia elettronica quale un mercato virtuale, una piattaforma, un portale o mezzi analoghi, le cessioni di telefoni cellulari, console da gioco, tablet PC e laptop, effettuate nell'Unione europea da un soggetto passivo non stabilito nell'Unione europea a una persona che non è un soggetto passivo, si considera che lo stesso soggetto passivo che facilita la cessione abbia ricevuto e ceduto detti beni.

13. Ai fini dell'applicazione dei commi 11 e 12, si presume che la persona che vende i beni tramite l'interfaccia elettronica sia un soggetto passivo e la persona che acquista tali beni non sia un soggetto passivo

## Motivazioni

L'articolo **13, comma 1, del decreto legge 30 aprile 2019, n. 34**, convertito con la **legge 28 giugno 2019, n. 58**, stabilisce che il soggetto passivo che facilita, tramite l'uso di un'interfaccia elettronica quale un mercato virtuale, una piattaforma, un portale o mezzi analoghi, le vendite a distanza di beni importati o le vendite a distanza di beni all'interno dell'Unione europea è tenuto a trasmettere entro il mese successivo a ciascun trimestre, secondo modalità stabilite con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, per ciascun fornitore i seguenti dati: a) la denominazione o i dati anagrafici completi, la residenza o il domicilio, il codice identificativo fiscale ove esistente, l'indirizzo di posta elettronica; b) il numero totale delle unità vendute in Italia; c) a scelta del soggetto passivo, per le unità vendute in Italia l'ammontare totale dei prezzi di vendita o il prezzo medio di vendita.

Il comma 3 dell'articolo in commento prevede che il soggetto passivo di cui al comma 1 è considerato debitore d'imposta per le vendite a distanza per le quali non ha trasmesso, o ha trasmesso in modo incompleto, i dati di cui al comma 1, presenti sulla piattaforma, se non dimostra che l'imposta è stata assolta dal fornitore.

Il comma 4 stabilisce che le disposizioni di cui all'articolo **11-bis, commi da 11 a 15, del decreto-legge 14 dicembre 2018, n. 135**, convertito, con modificazioni, dalla **legge 11 febbraio 2019, n. 12**, acquistano efficacia a decorrere dal 1° gennaio 2021. Il soggetto passivo che ha facilitato tramite l'uso di un'interfaccia elettronica, quale un mercato virtuale, una piattaforma, un portale o mezzi analoghi, le vendite a distanza di cui all'articolo **11-bis, commi da 11 a 15, del decreto-legge 14 dicembre 2018, n. 135**, convertito, con modificazioni, dalla **legge 11 febbraio 2019, n. 12**, nel periodo compreso tra il 13 febbraio 2019 e la data di entrata in vigore del decreto in argomento invia i dati secondo modalità determinate con il provvedimento dell'Agenzia delle entrate di cui al comma 1 dello stesso decreto. In particolare, i commi da 11 a 15 dell'articolo 11-bis citato prevedono che se un soggetto passivo facilita, tramite l'uso di un'interfaccia elettronica le vendite a distanza di telefoni cellulari, console da gioco, tablet PC e laptop, importati da territori terzi o Paesi terzi, di valore intrinseco non superiore a euro 150, si considera che lo stesso soggetto passivo abbia ricevuto e ceduto detti beni. Analogamente, se un soggetto passivo facilita, tramite l'uso di un'interfaccia elettronica le cessioni di telefoni cellulari, console da gioco, tablet PC e laptop, effettuate nell'Unione europea da un soggetto passivo non stabilito nell'Unione europea a una persona che non è un soggetto passivo, si considera che lo stesso soggetto passivo che facilita la cessione abbia ricevuto e ceduto detti beni.

Il comma 5, infine, dispone che le disposizioni dei commi 1, 2 e 3 si applicano fino al 31 dicembre 2020.

# Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 660061 del 31 luglio 2019

## 1. Definizioni

Ai fini del presente provvedimento valgono le seguenti definizioni:

- a) per "fornitore" si intende la persona fisica o l'ente, residente o non residente nel territorio dello Stato, che, agendo nell'esercizio di imprese o nell'esercizio di arti e professioni, effettua le vendite a distanza;
- b) per "interfaccia elettronica", utilizzata per facilitare le vendite a distanza, s'intendono mercati virtuali (marketplace), piattaforme digitali, portali o mezzi analoghi, residenti o non residenti nel territorio dello Stato;
- c) il termine "facilita" designa l'uso di un'interfaccia elettronica che consenta a un acquirente e a un fornitore, che vende beni tramite l'interfaccia elettronica, di stabilire un contatto che dia luogo a una cessione di beni a tale acquirente tramite detta interfaccia elettronica.

In tale contesto sono ricompresi i casi in cui l'interfaccia elettronica partecipa direttamente o indirettamente:

- i) alla determinazione delle condizioni generali in base alle quali è effettuata la cessione di beni;
- ii) alla riscossione presso l'acquirente del pagamento effettuato;
- iii) all'ordinazione o alla consegna dei beni.

Al contrario, non si considera che l'operatore faciliti la vendita quando lo stesso effettui unicamente una delle operazioni seguenti:

- (i) il trattamento dei pagamenti in relazione alla cessione di beni;
- (ii) la catalogazione o la pubblicità di beni;
- (iii) il reindirizzamento o il trasferimento di acquirenti verso altre interfacce elettroniche in cui sono posti in vendita beni, senza ulteriori interventi nella cessione;

d) per "vendite di beni a distanza" si intendono:

- le cessioni di beni spediti o trasportati direttamente o indirettamente dal fornitore a partire da uno Stato membro dell'Unione europea diverso da quello di arrivo della spedizione o del trasporto a destinazione dell'acquirente (vendite a distanza intracomunitarie di beni);
- le cessioni di beni spediti o trasportati direttamente o indirettamente dal fornitore a partire da territori terzi o Paesi terzi a destinazione dell'acquirente (vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi).

e) per "soggetti passivi" si intendono i soggetti, residenti e non residenti nel territorio dello Stato, che facilitano le vendite a distanza di beni importati o le vendite a distanza di beni all'interno dell'Unione europea, tramite l'uso di un'interfaccia elettronica di cui alla lettera b);

### **3. Trasmissione dei dati**

#### **3.1 Soggetti obbligati e dati da trasmettere**

I soggetti passivi trasmettono all'Agenzia delle entrate, per ciascun trimestre dell'anno solare, i seguenti dati relativi a ciascun fornitore che ha effettuato almeno una vendita nel trimestre di riferimento:

- a) la denominazione o i dati anagrafici completi, inclusa la residenza o il domicilio, nonché l'identificativo univoco utilizzato per effettuare le vendite facilitate dall'interfaccia elettronica, il codice identificativo fiscale ove esistente, l'indirizzo di posta elettronica;
- b) il numero totale delle unità vendute in Italia;
- c) a scelta del soggetto passivo, per le unità vendute in Italia l'ammontare totale dei prezzi di vendita o il prezzo medio di vendita, espressi in Euro.



## 3.2 Modalità di trasmissione

I dati di cui al punto 3.1 sono trasmessi attraverso i servizi telematici (Entratel/Fisconline) dell'Agenzia delle Entrate, in conformità alle specifiche tecniche allegate al presente Provvedimento. Al fine della trasmissione telematica devono essere utilizzati i prodotti software di controllo resi disponibili gratuitamente dall'Agenzia delle entrate. Per la trasmissione dei dati i soggetti passivi possono avvalersi degli intermediari di cui all'articolo 3, commi 2-bis e 3, del decreto del **Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322.**

### **3.3 Soggetti non residenti**

I soggetti non residenti, privi di stabile organizzazione in Italia, per adempiere agli obblighi relativi alla trasmissione dei dati, si identificano direttamente ai sensi dell'articolo 35-ter del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 ovvero tramite un rappresentante fiscale residente nel territorio dello Stato, ai sensi dell'articolo 17, terzo comma, del d.P.R. n. 633 del 1972.

# In breve

L'amministrazione finanziaria è intervenuta con il Provvedimento n. 660061 del 31 luglio 2019 per definire modalità e termini degli obblighi comunicativi a carico delle piattaforme digitali (marketplace) che facilitano le vendite a distanza di beni all'interno dell'Unione europea e quelle di beni importati da Paesi o territori terzi

Il provvedimento conferma l'obbligo di presentazione trimestrale dei dati delle predette operazioni (il termine è la fine del mese successivo a ciascun trimestre).

È previsto che in sede di prima applicazione l'adempimento sia eseguito entro il prossimo 31 ottobre.

# In breve

Entro tale termine, pertanto, dovranno essere comunicate sia le vendite a distanza (facilitate dal *marketplace*) di ogni tipologia di beni, poste in essere nel periodo dal primo maggio 2019 (data d'entrata in vigore del D.L. n. 34/2019) al 30 settembre 2019, sia le analoghe cessioni effettuate fra il 13 febbraio 2019 (data d'entrata in vigore dell'art. 11-*bis* del D.L. n. 135/2018) e il 30 aprile scorso, ma solo se aventi per oggetto telefoni cellulari, console da gioco, tablet PC e laptop (ovverossia i beni individuati dal predetto art. 11-*bis*, comma 11).

# In breve

L'obbligo comunicativo (che riguarda anche i soggetti non residenti, i quali, se privi di stabile organizzazione in Italia, dovranno nominare un rappresentante fiscale ovvero identificarsi direttamente ai fini IVA per poter adempiere) prevede che siano trasmessi (servendosi dei servizi Entratel o Fisconline) i dati richiesti al punto 3.1 del Provvedimento.

Si tratta dei riferimenti identificativi di ciascun fornitore, del numero totale delle unità vendute in Italia e, per tali unità, l'ammontare totale dei prezzi di vendita o, in alternativa, il prezzo medio di vendita, espressi in euro

# In breve

Provvedimento interviene anche a meglio definire la responsabilità per il debito d'imposta (prevista dall'art. 13, comma 3, del D.L. n. 34/2019) conseguente all'omessa trasmissione dei dati o alla trasmissione di dati incompleti.

In particolare, ai sensi del punto 3.5 del Provvedimento, è disposto che, in caso di mancata trasmissione dei dati, il soggetto passivo non sia considerato debitore dell'imposta, se è dimostrato che questa è stata assolta dal fornitore. In caso di trasmissione di dati incompleti, invece, il soggetto passivo sfugge alla responsabilità se dimostra di aver adottato tutte le misure necessarie per rilevare correttamente e individuare i dati sulla piattaforma digitale.

# **Parte prima**

## **La situazione attualmente vigente**

# Art. 20 – cessioni in base a cataloghi, per corrispondenza e simili D.M. del 24 dicembre 1993

“1. Le cessioni in base a cataloghi, per corrispondenza e simili con trasporto a carico del cedente, di beni diversi dai mezzi di trasporto nuovi, nei confronti di soggetti che non agiscono nell'esercizio di imprese, arti e professioni, scontano l'imposta nel Paese di destinazione quando il cedente nel corso dell'anno solare precedente ha posto in essere vendite a distanza nei confronti di soggetti dell'altro Stato per un ammontare complessivo superiore a L. 54.000.000 (n.d.r. pari a 27.889,00 euro), ovvero, qualora non si sia verificata tale condizione, dal momento in cui tale limite viene superato nell'anno in corso. Al di sotto della predetta soglia, tuttavia, il cedente può optare per l'applicazione dell'imposta nel Paese di destinazione dei beni. 2. L'opzione di cui al comma precedente per il pagamento dell'imposta nella Repubblica di San Marino da parte di operatori nazionali deve essere esercitata secondo le modalità e i termini previsti dall'art. 41, comma 1, lettera b), quarto periodo, del decreto legge 30 agosto 1993, n. 331 convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427. 3. Per le cessioni di beni effettuate da operatori sammarinesi, da assoggettare all'imposta in Italia, deve essere nominato un rappresentante fiscale ai sensi dell' art. 17 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modifiche ed integrazioni.”



San Marino

Per cessioni inferiori o uguali a  
27.889,00 euro le cessioni rimangono  
assoggettate a monofase



Per cessioni superiori a 27.889,00 euro  
le cessioni devono essere assoggettate  
ad IVA

Italia



Esportazioni.

Altri Paesi  
e territori

La corrispondente normativa italiana che regola la materia delle cosiddette “vendite a distanza” tra Paesi dell’Unione Europea, trova i propri riferimenti nei principi adottati in ambito comunitario artt 17, par 2 lett a e 33, par 1 Direttiva n. 2006/112/CE del 28 novembre 2006.

# Art. 40, comma 3 del D.L. 30 agosto 1993 n. 331

*“3. In deroga all'articolo 7-bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 si considerano effettuate nel territorio dello Stato le cessioni in base a cataloghi, per corrispondenza e simili, di beni spediti o trasportati nel territorio dello Stato dal cedente o per suo conto da altro Stato membro nei confronti di persone fisiche non soggetti d'imposta ovvero di cessionari che non hanno optato per l'applicazione dell'imposta sugli acquisti intracomunitari ai sensi dell'articolo 38, comma 6, ma con esclusione in tal caso delle cessioni di prodotti soggetti ad accisa. I beni ceduti, ma importati dal cedente in altro Stato membro, si considerano spediti o trasportati dal territorio di tale ultimo Stato.”*

# Art. 41, comma 1, lett. b del D.L. 30 agosto 1993 n. 331

b) le cessioni in base a cataloghi, per conto nel territorio di altro Stato membro nei confronti di cessionari ivi non tenuti ad applicare l'imposta sugli acquisti intracomunitari e che non hanno optato per l'applicazione della stessa. La disposizione non si applica per le cessioni di mezzi di trasporto nuovi e di beni da installare, montare o assiemare ai sensi della lettera c). La disposizione non si applica altresì se l'ammontare delle cessioni effettuate in altro Stato membro non ha superato nell'anno solare precedente e non supera in quello in corso 100.000 euro, ovvero l'eventuale minore ammontare al riguardo stabilito da questo Stato a norma dell'articolo 34 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006. In tal caso è ammessa l'opzione per l'applicazione dell'imposta nell'altro Stato membro dandone comunicazione all'ufficio nella dichiarazione, ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, relativa all'anno precedente ovvero nella dichiarazione di inizio dell'attività o comunque anteriormente all'effettuazione della prima operazione non imponibile. L'opzione ha effetto, se esercitata nella dichiarazione relativa all'anno precedente, dal 1° gennaio dell'anno in corso e, negli altri casi, dal momento in cui è esercitata, fino a quando non sia revocata e, in ogni caso, fino al compimento del biennio successivo all'anno solare nel corso del quale è esercitata; la revoca deve essere comunicata all'ufficio nella dichiarazione annuale ed ha effetto dall'anno in corso;

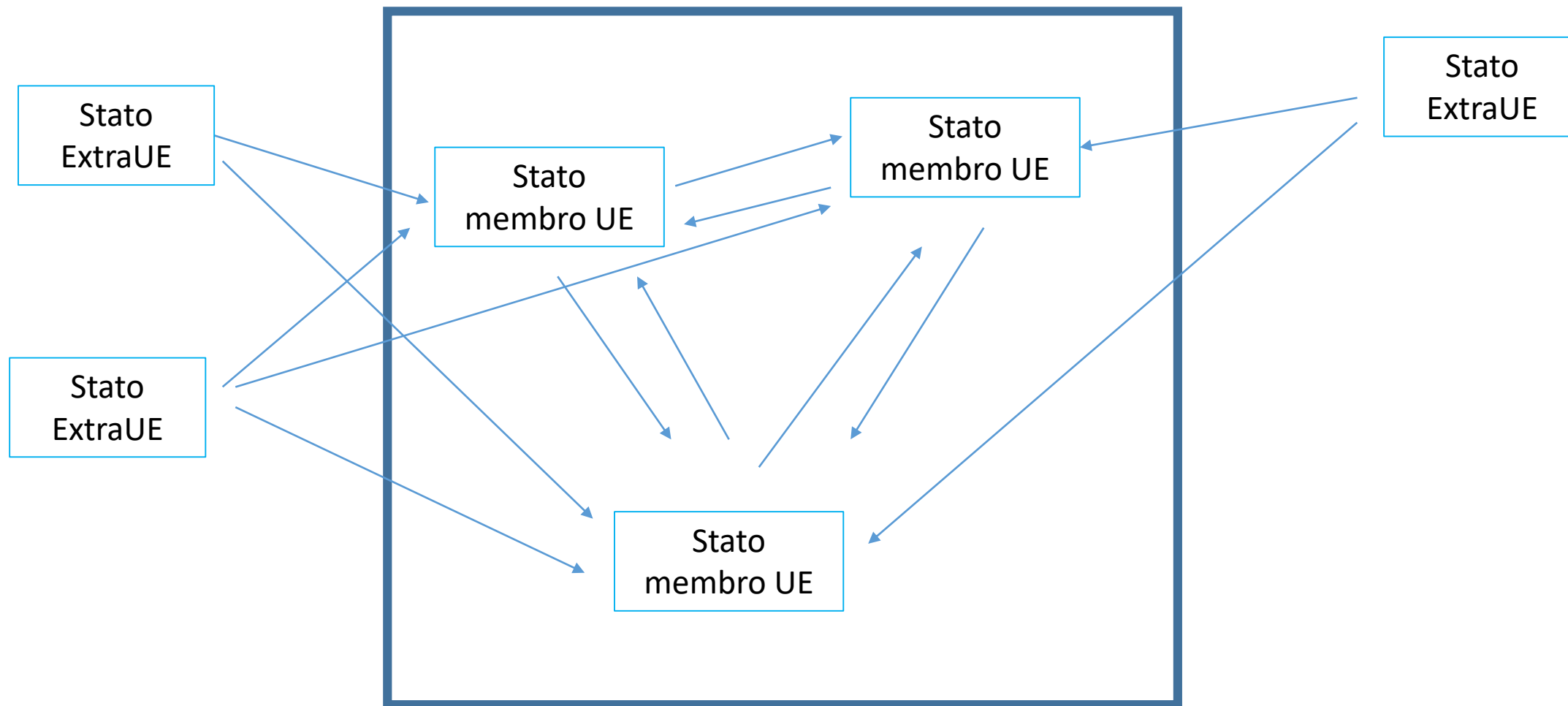
- Una «cessione domestica» si realizza nello Stato di destinazione del bene quando viene superata la soglia di protezione prevista da detto Stato sulla base di quanto ammesso dall'art 34 del Direttiva n.112/2006, stabilita nella misura dei limiti di 100.000 euro o 35.000 euro con riferimento alle vendite a distanza effettuate dal fornitore verso tale Stato membro nel corso dell'anno solare precedente ovvero a partire dalla vendita che, nel corso dell'anno, porta al superamento della soglia

Esempio 1 - se il cedente è italiano, la cessione rileva nello Stato del consumatore e non in Italia quando l'ammontare complessivo delle vendite effettuate nello Stato membro di destinazione supera il limite di 100.000 euro ovvero l'eventuale minore importo previsto dal medesimo Stato membro

Esempio 2 – se il cedente è stabilito fuori dall'Italia, in altro Stato membro, e il consumatore risiede in Italia, la cessione rileva in Italia quando viene superata la soglia di 35.000 euro.

In entrambe le esemplificazioni il cedente può optare anticipatamente rispetto al superamento dei termini per la tassazione nel Paese di destinazione

1. Queste disposizioni determinano in ambito unionale perdite di gettito poiché esistono franchigie doganali per le importazioni di modico valore
2. Tramite una sottovalutazione del valore dichiarato in dogana dei pacchi destinati ad essere importati si crea una distorsione della concorrenza a svantaggio delle merci vendute all'interno della UE che sono assoggettate ad IVA
3. Il fenomeno ha subito una forte accelerazione con le vendite via internet



In assenza di un controllo efficace le importazioni di pacchi di valore inferiore a 22 euro (o dichiarati tali) determinano: 1) perdite per l'Erario, 2) concorrenza sleale per le imprese UE, 3) una spinta alla loro delocalizzazione fuori dall'Unione Europea



Per contestualizzare le innovazioni introdotte e quelle che diverranno successivamente operative, è opportuno ricordare come entrambe rientrino in un percorso di lungo periodo intrapreso dalla Commissione europea per semplificare gli obblighi IVA a carico dei soggetti passivi che effettuano operazioni transfrontaliere on line, quando operano nei confronti di privati consumatori stabiliti in Paesi membri.

Emblematico, in questo senso, quanto indicato in un “considerando” della direttiva 2455/2017: *“La realizzazione del mercato interno, la globalizzazione e i cambiamenti tecnologici hanno portato a una crescita esplosiva del commercio elettronico e, di conseguenza, delle vendite a distanza di beni, forniti da uno Stato membro all'altro e da territori terzi o paesi terzi alla Comunità. Le disposizioni pertinenti delle direttive 2006/112/CE e 2009/132/CE dovrebbero essere adattate a tale evoluzione, tenendo conto del principio della tassazione nel luogo di destinazione e della necessità di proteggere il gettito fiscale degli Stati membri, al fine di creare pari condizioni di concorrenza per le imprese interessate e di ridurre al minimo gli oneri gravanti su di esse. Il regime speciale per i servizi di telecomunicazione, i servizi di teleradiodiffusione o i servizi forniti per via elettronica da soggetti passivi stabiliti nella Comunità, ma non nello Stato membro di consumo, dovrebbe di conseguenza essere esteso alle vendite a distanza intracomunitarie di beni e un regime speciale analogo dovrebbe essere istituito per le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o paesi terzi.”*

**Parte seconda**  
**Le novità operanti dal 1°**  
**gennaio 2019**

Relativamente alle innovazioni operanti dal 1° gennaio 2019, la Direttiva 2455/2017 ha apportato delle modifiche all'art. 58, all'art 219 bis e all'art. 358 bis della Direttiva 2006/112/CE determinando delle semplificazioni in favore delle cosiddette microimprese.

# Prestazioni di servizi resi tramite mezzi elettronici

Per i servizi elettronici, di telecomunicazione e di teleradiodiffusione, resi da operatori economici nei confronti di soggetti che non agiscono nell'esercizio d'impresa arte o professione, è previsto che l'imposta sia dovuta nel Paese membro del committente (lett. f, c. 1, art. 7 sexies, DPR n. 633 del 1972).

Questo richiede che il prestatore per applicare l'imposta, anche per una sola transazione, deve identificarsi direttamente o nominare un proprio rappresentante fiscale nel Paese del committente, oppure utilizzare una particolare procedura che consente ai prestatori di identificarsi in un unico Paese membro utilizzando in tale Paese un portale web per assolvere gli obblighi ai fini dell'imposta sul valore aggiunto.

.

- Servizi forniti per via elettronica, in particolare (cfr. allegato II, Direttiva 112/2006/CE): a) fornitura di siti web e web-hosting, gestione a distanza di programmi e attrezzature; b) fornitura di software e relativo aggiornamento; c) fornitura di immagini, testi e informazioni e messa a disposizione di basi di dati; d) fornitura di musica, film, giochi, programmi o manifestazioni politici, culturali, artistici, sportivi, scientifici o di intrattenimento; e) fornitura di prestazioni di insegnamento a distanza.
- Servizi di telecomunicazione
- Servizi di teleradiodiffusione



Committente  
domiciliato in  
Italia o ivi  
residente senza  
domicilio  
all'estero

**Fattura  
con IVA**

Prestatore stabilito  
in Italia

Tramite rappresentante  
fiscale o identificazione  
diretta

Prestatore stabilito  
in altro Paese  
membro UE

Tramite rappresentante  
fiscale

Prestatore stabilito  
in Paese Extra UE

- In sostanza il prestatore quando non è un operatore stabilito, per applicare l'imposta, anche per una sola transazione, deve identificarsi direttamente o nominare un proprio rappresentante fiscale nel Paese del committente, oppure utilizzare una particolare procedura che consente ai prestatori di identificarsi in un unico Paese membro utilizzando in tale Paese un portale web per assolvere gli obblighi ai fini dell'imposta sul valore aggiunto.
- Sono considerati servizi forniti per via elettronica, in particolare (cfr. allegato II, Direttiva 112/2006/CE): a) fornitura di siti web e web-hosting, gestione a distanza di programmi e attrezzature; b) fornitura di software e relativo aggiornamento; c) fornitura di immagini, testi e informazioni e messa a disposizione di basi di dati; d) fornitura di musica, film, giochi, programmi o manifestazioni politici, culturali, artistici, sportivi, scientifici o di intrattenimento; e) fornitura di prestazioni di insegnamento a distanza.

# Mini One Stop Shop

Sul sito internet dell'Agenzia delle entrate è stato messo a disposizione degli operatori il portale telematico denominato Mini One Stop Shop, ossia mini sportello unico, comunemente conosciuto con l'acronimo MOSS

- Il Portale MOSS, attivo dal 1° ottobre 2014, è operativo per effetto dell'entrata in vigore, dal 1° gennaio 2015, dei nuovi principi di territorialità dell'Iva di cui alla Direttiva n. 112/2006/CE ed è stato introdotto come misura di semplificazione connessa alla modifica del luogo di tassazione Iva applicabile alle prestazioni telecomunicazione e teleradiodiffusione e ai servizi elettronici. Il MOSS evita al fornitore di identificarsi presso ogni Stato Membro di Consumo per effettuare gli adempimenti richiesti (dichiarazioni e versamento). Segnatamente, optando per il MOSS, il soggetto passivo trasmette telematicamente, attraverso il Portale elettronico, le dichiarazioni Iva trimestrali ed effettua i versamenti esclusivamente nel proprio Stato membro di identificazione, limitatamente alle operazioni rese a consumatori finali residenti o domiciliati in altri Stati Membri di Consumo. Successivamente le dichiarazioni trimestrali e l'Iva versata acquisite dallo Stato membro di identificazione sono trasmesse ai rispettivi Stati Membri di Consumo.



# Prima novità

Per ridurre gli oneri a carico delle imprese di minori dimensioni che realizzano non in modo sistematico, ma soltanto occasionalmente i predetti servizi nei confronti privati o soggetti ad essi assimilati in altri Stati unionali, la direttiva 2455/2017 ha modificato l'art 58 introducendo una soglia pari a 10.000 euro, ovvero un controvalore equivalente in altra divisa di Paesi unionali, sotto la quale le prestazioni restano imponibili nel Paese di stabilimento del prestatore.

È comunque possibile optare per l'applicazione dell'imposta nello Stato membro, dove il servizio a norma della predetta lett. f si considera consumato.

Si applicherà il criterio impositivo del “Paese di consumo”, laddove sia superata la soglia di 10.000 euro in corso di anno.

Sopra la soglia le prestazioni di servizi elettronici di telecomunicazione e di teleradiodiffusione se rese a «privati consumatori» di altri Stati membri dell'Unione Europea sono territorialmente rilevanti nello Stato del committente

### **SOGLIA DEI 10.000 EURO**

Sotto la soglia le prestazioni di servizi elettronici di telecomunicazione e di teleradiodiffusione se rese a «privati consumatori» di altri Stati membri dell'Unione Europea sono territorialmente rilevanti nello Stato del committente, ma è comunque possibile applicare l'imposta nel Paese del prestatore

# Seconda novità

Con le modifiche apportate all'art. 219 bis della Direttiva 2006/112 da parte della Direttiva 017/2455, qualora il prestatore decida di avvalersi del regime speciale MOSS, non dovrà applicare (e quindi conoscere) le norme in materia di fatturazione degli Stati membri di destinazione delle prestazioni di servizi, in quanto è prevista l'applicabilità delle norme vigenti nello Stato membro di identificazione del prestatore.

Con le modifiche apportate all'art. 358 bis, della Direttiva 2006/112 da parte della Direttiva 017/2455 è stato riconosciuto applicabile il MOSS anche da parte di soggetti passivi non stabiliti nell'Unione europea, ma identificati in uno o più Stati membri.

Queste disposizioni previste dalla Direttiva 2455/2017 dovevano essere recepite dai Paesi aderenti alla UE entro il 31 dicembre 2018, tuttavia si rileva come la legge di delegazione europea per il recepimento delle direttive unionali e l'attuazione di altri atti dell'Unione europea non sia ancora stata approvata dal Parlamento italiano.

Opera la cosiddetta “efficacia diretta del diritto europeo” che è stata introdotta dalla Corte di giustizia con la sentenza Van Gend en Loos del 5 febbraio 1963 e dove si afferma che quando gli obblighi contenuti nelle direttive sono precisi, chiari e incondizionati, senza richiedere misure complementari da parte del legislatore nazionale, possono ritenersi comunque operabili.

# Terza novità

A completamento di quanto detto è opportuno richiamare il regolamento di esecuzione (UE) n. 2017/2459 del Consiglio del 5 dicembre 2017 che, nella sostanza, rivisita l'art. 24 ter del regolamento di esecuzione (UE) n. 282 del 2011 e stabilisce i criteri per individuare il luogo in cui il destinatario consuma i servizi elettronici, di telecomunicazione e di teleradiodiffusione.

In particolare per i soggetti passivi che non superano la soglia di 100.000 euro si presume che il destinatario sia stabilito, abbia l'indirizzo permanente o la residenza abituale nel luogo identificato come tale dal prestatore sulla base di uno solo degli elementi di prova di cui all'art 24 septies.

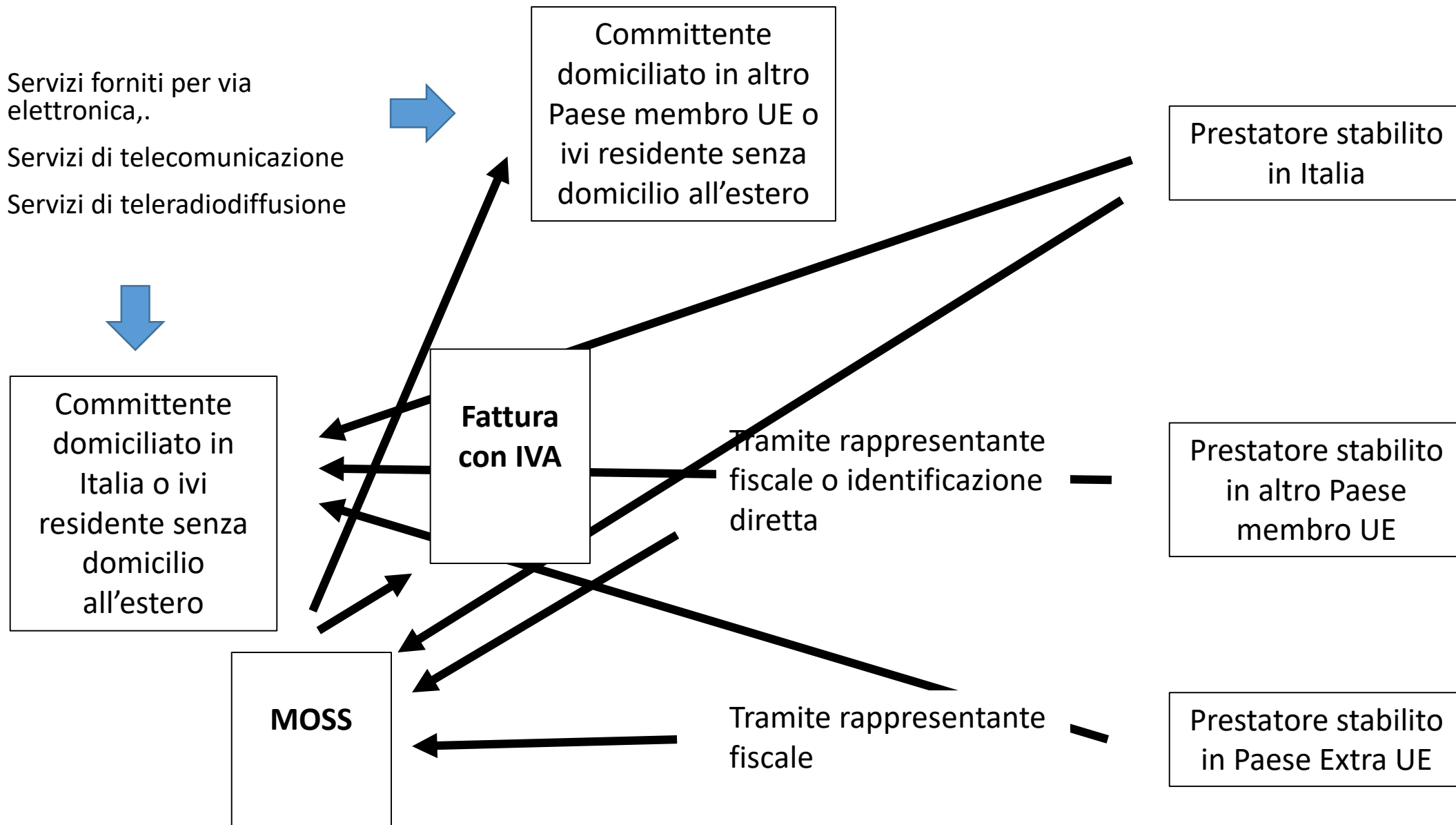
Trattandosi di un provvedimento collegato alle innovazioni introdotte dalla direttiva 2455/2017 al regime speciale per i citati servizi, le disposizioni previste dall'art 24 ter si applicano anch'esse a partire dal 1° gennaio 2019.

## **Articolo 24 Septies Applicazione delle norme di cui all'articolo 58 della direttiva 2006/112/CE**

Ai fini dell'applicazione delle norme di cui all'articolo 58 della direttiva 2006/112/CE e del soddisfacimento dei requisiti di cui all'articolo 24 ter, lettera d), o all'articolo 24 quinquies, paragrafo 1, del presente regolamento, valgono in particolare i seguenti elementi di prova:

- a) l'indirizzo di fatturazione del destinatario;
- b) l'indirizzo di protocollo Internet (IP) del dispositivo utilizzato dal destinatario o qualsiasi metodo di geolocalizzazione;
- c) le coordinate bancarie, come l'ubicazione del conto bancario utilizzato per il pagamento o l'indirizzo di fatturazione del destinatario in possesso di tale banca;
- d) il prefisso del paese (Mobile Country Code - MCC) dell'identità utente mobile internazionale (International Mobile Subscriber Identity - IMSI) integrato nella carta SIM (Subscriber Identity Module) utilizzata dal destinatario;
- e) l'ubicazione della linea terrestre fissa del destinatario attraverso la quale il servizio è prestato a quest'ultimo;
- f) altre informazioni commerciali pertinenti.

- Servizi forniti per via elettronica,.
- Servizi di telecomunicazione
- Servizi di teleradiodiffusione



# **Parte terza**

## **Le novità operanti dal 1° gennaio 2021**



Le novità che entreranno in vigore dal 1° gennaio 2021 saranno molto più incisive rispetto a quelle introdotte nel 2019 perché prevedono l'estensione del regime speciale MOSS, non solo agli altri servizi quando sono realizzati in favore di privati consumatori, ma anche alle cosiddette vendite a distanza dei beni, a nulla influenzando il fatto che si tratti di merci intracomunitarie o di merci provenienti da Paesi terzi.

Altra innovazione prevede per i beni oggetto di vendite a distanza di provenienza extracomunitaria di importo non superiore a 150,00 euro l'applicazione del MOSS consentendo ai fornitori UE ed extraUE di avvalersi di un intermediario, stabilito all'interno della UE per adempiere ai relativi obblighi in nome e per conto dei fornitori

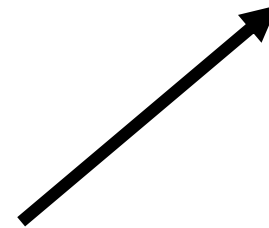
# Prima novità

La Direttiva 2017/2455 modifica l'art. 358 bis della Direttiva 2006/112 stabilendo che il regime MOSS sia esteso a tutti i servizi prestati da operatori che non sono soggetti stabiliti nella UE in favore di privati consumatori.

L'art. 362 della Direttiva 2006/112 attribuisce al soggetto passivo non stabilito nella Comunità un numero individuale d'identificazione IVA per applicare il regime speciale.

**Servizi di telecomunicazione  
di teleradiodiffusione  
forniti per via elettronica nei  
confronti di consumatori privati**

**Altri servizi realizzati nei  
confronti di consumatori privati**



**~~MOSS~~**

# Seconda novità

Il regime speciale per servizi di telecomunicazione, di teleradiodiffusione o i servizi forniti per via elettronica da soggetti passivi stabiliti nella Comunità, ma non nello Stato membro di consumo viene esteso anche alle vendite intracomunitarie a distanza di beni.

In particolare viene previsto una soglia minima di 10.000 euro unica per tutti gli Stati membri (ora liberi di muoversi entro i limiti di 35.000 o 100.000 euro) sotto la quale si applica l'imposta del Paese membro di partenza dei beni, salvo il caso in cui il cedente non eserciti opzione per applicare l'imposta nel Paese membro di consumo dei beni

Sopra la soglia deve essere applicata l'imposta nel Paese di consumo dei beni e pertanto il cedente deve qui nominare un proprio rappresentante fiscale o identificarsi direttamente

E' possibile avvalersi del MOSS (o sito equivalente predisposto dall'amministrazione finanziaria di altro Stato membro)

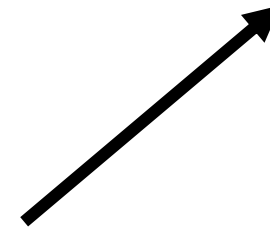
Sopra la soglia le vendite a distanza se rese a «privati consumatori» di altri Stati membri dell'Unione Europea sono territorialmente rilevanti nello Stato membro dove il bene viene consumato

### **SOGLIA DEI 10.000 EURO**

Sotto la soglia le vendite a distanza se rese a «privati consumatori» di altri Stati membri dell'Unione Europea sono territorialmente rilevanti nello Stato del cedente, ma tramite opzione è comunque possibile applicare l'imposta nel Paese membro dell'acquirente

**Tutti i servizi realizzati nei confronti di consumatori privati**

**Vendite a distanza nei confronti di consumatori privati per importi superiori a 10.000 euro**



**MOSS**

# Terza novità

Con la direttiva 2009/132 è stata disposta la eliminazione dell'attuale franchigia variabile dai 10,00 ai 22,00 euro a seconda dei Paesi membri, che esclude l'applicazione dei dazi doganali e dell'IVA all'importazione per i beni di provenienza extracomunitaria.

Per importazioni di beni da Paesi terzi di importo non superiore a 150,00 euro oggetto di vendite a distanza indipendentemente che il cedente sia un soggetto passivo stabilito nell'Unione Europea o fuori da essa possono utilizzare il Moss avvalendosi di un intermediario stabilito all'interno dell'Unione che adempia gli obblighi a loro nome e conto.


Possono essere autorizzati ad utilizzare il regime speciale 1) i soggetti passivi UE, 2) i soggetti passivi UE o Extra UE rappresentati da un intermediario stabilito nell'Unione, 3) i soggetti passivi non stabiliti nell'Unione, ma debitamente autorizzati dallo Stato membro di identificazione, 4) i soggetti passivi stabiliti in un Paese terzo con il quale l'Unione ha stabilito un accordo di assistenza reciproca

Sopra la soglia le vendite a distanza se rese a «privati consumatori» di altri Stati membri dell'Unione Europea per beni importati seguono le normali procedure di importazione e scontano l'IVA in dogana

### SOGLIA DEI 150 EURO

È **intermediario** una persona stabilita nell'Unione, nominata da un soggetto passivo che effettua vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi come debitore dell'IVA e tenuta ad adempiere gli obblighi del regime speciale in nome e per conto del soggetto passivo

Sotto la soglia le vendite a distanza se rese a «privati consumatori» di altri Stati membri dell'Unione Europea i beni importati non scontano l'IVA in dogana il cedente può avvalersi tramite un **intermediario** del MOSS





# Procedure connesse alle vendite a distanza di beni importati da Paesi terzi

- Il venditore (direttamente o per mezzo di un intermediario) si registra al Moss (o analogo portale di altro Stato membro) che rilascia uno specifico numero di partita IVA
- Al momento dell'importazione il venditore o il suo intermediario fornisce alla dogana il numero di Partita IVA, di modo che l'imposta non viene applicata
- Al momento di accettazione del pagamento il venditore addebita l'IVA al cliente che viene versata allo Stato membro di identificazione sulla base di un'unica dichiarazione IVA mensile

# Quarta novità

L'art. 2 della direttiva 2017/2455, introduce la responsabilità IVA dei soggetti passivi che facilitano le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o paesi terzi con spedizioni di valore intrinseco non superiore a 150 euro, tramite l'uso di un'interfaccia elettronica quale un mercato virtuale (marketplace), una piattaforma, un portale o mezzi analoghi.

L'art. 14 bis della direttiva 2006/112, aggiunto dal predetto art 2, prevede che sia lo stesso soggetto passivo che promuove la vendita ad acquistare e a cedere detti beni.

In sostanza, quando un soggetto passivo facilita, tramite l'uso di un'interfaccia elettronica, le cessioni di beni effettuate da un soggetto passivo non stabilito nell'Unione ad un privato consumatore residente nell'Unione si considerano suddivise in due distinte operazioni. La prima riguarda la cessione dal fornitore al marketplace, mentre la seconda transazione attiene il marketplace ed il consumatore finale.