



ORDINE DEI DOTTORI COMMERCIALISTI
E DEGLI ESPERTI CONTABILI DI PISTOIA

DOTT. RAG. FABRIZIO GIOVANNI POGGIANI

Dottore commercialista – Revisore legale – Pubblicista

E-COMMERCE "B2C": LE NUOVE REGOLE DAL 1° LUGLIO 2021

Gentile Cliente,

com'è noto, il **MOSS (Mini One Stop Shop)** diventerà **OSS (One Stop Shop)** e includerà entro un anno anche le vendite B2B (Business to Business).

Di seguito, una sintetica informativa su entrambe le procedure, **stante l'entrata in vigore della nuova disciplina dal 1° luglio 2021.**

▪ **Il sistema MOSS (Mini One Stop Shop)**

Il sistema del MOSS "Mini one stop shop" consente di assolvere l'IVA (e i relativi obblighi) derivante da prestazioni di servizi di telecomunicazione, tele-radiodiffusione e di servizi elettronici, effettuate nei confronti di "privati consumatori".

Lo speciale sistema ha carattere facoltativo ed è coerente con i criteri di territorialità IVA di cui all'art. 7-octies del D.P.R. 633/1972, tali per cui tali servizi B2C (Business to consumer) sono territorialmente rilevanti nello Stato di residenza o domicilio del committente.

Di conseguenza, per assolvere l'imposta, i prestatori sono tenuti ad aprire una posizione IVA in ciascuno Stato UE nel quale le operazioni si considerano effettuate.

Il sistema del MOSS permette al fornitore di identificarsi in un solo Stato UE, ove adempiere agli obblighi impositivi (dichiarazioni e versamento).

Ambito soggettivo

Possono avvalersi del "MOSS" sia i soggetti passivi stabiliti nell'Unione Europea (Regime UE) sia quelli stabiliti al di fuori dalla UE (Regime non UE).

Il regime è facoltativo ma se il soggetto passivo decide di avvalersene è tenuto ad applicarlo in tutti gli Stati membri.

Ambito oggettivo

Il "MOSS" si applica alle seguenti operazioni B2C effettuate in modalità esclusivamente elettronica:

- ✓ servizi di telecomunicazione;
- ✓ servizi di tele-radiodiffusione;
- ✓ servizi forniti per via elettronica.

Si definiscono, in particolare, "servizi forniti per via elettronica", in base all'allegato II della direttiva 2006/112/CE, la:

- ✓ **fornitura di siti web e web-hosting; gestione a distanza di programmi e attrezzature;**
- ✓ **fornitura di software e relativo aggiornamento;**
- ✓ **fornitura di immagini, testi e informazioni e messa a disposizione di basi di dati;**
- ✓ **fornitura di musica, film, giochi, programmi o manifestazioni politici, culturali, artistici, sportivi, scientifici o di intrattenimento;**
- ✓ **fornitura di prestazioni di insegnamento a distanza.**

Ulteriori indicazioni si possono reperire nell'allegato III del Regolamento UE n. 282/2011.

Regime UE

Possono aderire al regime UE del MOSS ("Mini one stop shop"):

- ✓ **i soggetti residenti nell'Unione Europea;**
- ✓ **i soggetti residenti al di fuori dell'Unione Europea dotati di stabile organizzazione nella UE.**

Lo Stato membro di identificazione ai fini del "MOSS" è lo Stato in cui il soggetto passivo ha fissato la sede della propria attività economica.

Se un soggetto passivo non ha fissato la sede della propria attività economica nella UE, lo Stato membro di identificazione è quello in cui dispone di una stabile organizzazione. I soggetti passivi che dispongono di più stabili organizzazioni nella UE hanno la facoltà di scegliere come Stato di identificazione lo Stato membro di una delle proprie stabili organizzazioni (la scelta così effettuata non può essere revocata prima del termine di due anni).

Per quanto concerne l'Italia, il regime UE del "MOSS" è disciplinato dall'art. 74-sexies del D.P.R. 633/1972.

Possono aderire al regime in argomento:

- ✓ **i soggetti passivi IVA domiciliati nel territorio dello Stato, o ivi residenti che non abbiano stabilito il domicilio all'estero, identificati in Italia;**
- ✓ **i soggetti passivi domiciliati o residenti al di fuori della UE che dispongono di una stabile organizzazione in Italia (opzione non revocabile prima del termine del secondo anno successivo a quello del suo esercizio).**

A decorrere dal 1° gennaio 2019 (Direttiva 2017/2455/UE) è consentito l'accesso al regime "MOSS" anche ai soggetti passivi non stabiliti ai fini IVA nell'Unione europea, in quanto non dispongono nella UE della sede della propria attività economica né di una stabile organizzazione.

Regime non UE

Possono aderire al regime non UE del "MOSS" i soggetti passivi non residenti nell'Unione Europea e privi di stabile organizzazione nella UE.

Il soggetto passivo extra UE può scegliere lo Stato membro di identificazione; detto Stato assegna al soggetto passivo un numero individuale di identificazione IVA nel formato "EUxxxxxyyyz".

La procedura di registrazione al "MOSS" in Italia, ai sensi dell'art. 74-quinquies del D.P.R. 633/1972, per i soggetti non residenti e privi di stabile organizzazione, si articola in due fasi successive:

- 1. il soggetto passivo extra UE richiede il numero individuale di identificazione IVA, direttamente sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate;**
- 2. quindi, l'Agenzia, effettuate le necessarie verifiche, comunica al richiedente, via email, il numero di identificazione IVA attribuito, il codice identificativo per l'accesso ai servizi telematici dell'Agenzia, la password di primo accesso e le prime 4 cifre del codice PIN, unitamente alle istruzioni per accedere alle funzionalità, esposte in lingua inglese, al fine di completare il processo di registrazione.**

Esonero da adempimenti IVA

I soggetti passivi che hanno aderito al regime "MOSS" sono dispensati, per i servizi di telecomunicazione, di tele-radiodiffusione ed i servizi resi tramite mezzi elettronici, dagli obblighi contabili e dichiarativi di cui al Titolo II del DPR 633/72, ossia **non sono tenuti**, tra l'altro:

- ✓ **all'emissione della fattura per documentare le prestazioni rese;**
- ✓ **alla tenuta dei registri IVA degli acquisti e delle vendite;**
- ✓ **all'effettuazione delle liquidazioni periodiche;**
- ✓ **al versamento mensile dell'IVA;**
- ✓ **alla presentazione della dichiarazione annuale IVA.**

In particolare, le prestazioni in esame sono esonerate da fatturazione ai sensi dell'art. 22 comma 1 n. 6-ter del D.P.R. 633/1972 e da tutti gli obblighi di certificazione dei corrispettivi secondo quanto disposto dal D.M. 27 ottobre 2015.

A partire dal 1° gennaio 2019, i soggetti che si avvalgono del MOSS documentano le operazioni secondo le regole di fatturazione applicabili nello Stato membro di identificazione e non secondo le regole dello Stato membro di consumo (direttiva 2017/2455/UE).

Dichiarazione trimestrale e versamento

In luogo degli obblighi da cui sono dispensati, **i soggetti aderenti al regime del "MOSS" sono tenuti a:**

- ✓ **presentare una dichiarazione trimestrale, in forma telematica;**
- ✓ **versare l'IVA dovuta secondo le risultanze della suddetta dichiarazione trimestrale.**

Entrambi gli adempimenti devono essere effettuati entro il giorno 20 del mese successivo al trimestre solare di riferimento. **Le scadenze sono dunque le seguenti:**

- **20 aprile, per il primo trimestre;**
- **20 luglio, per il secondo trimestre;**
- **20 ottobre, per il terzo trimestre;**
- **20 gennaio, per il quarto trimestre.**

Il termine rimane invariato anche qualora cada nel fine settimana o in un giorno festivo (circolare n. 22/E/2016).

Secondo quanto previsto dall'art. 74-quinquies, comma 6, del D.P.R. 633/1972, **dalla dichiarazione trimestrale devono risultare:**

- ✓ **il numero di identificazione IVA del soggetto passivo dichiarante;**
- ✓ **l'ammontare delle prestazioni di servizi di telecomunicazione, tele-radiodiffusione ed elettronici effettuate nel trimestre di riferimento, distinto per Stato membro in cui hanno domicilio o residenza i committenti e per aliquota;**
- ✓ **le aliquote applicate nei diversi Stati membri in cui hanno domicilio o residenza i committenti che hanno acquistato i servizi;**
- ✓ **l'ammontare, suddiviso per aliquota, dell'IVA spettante a ciascuno Stato membro in cui hanno domicilio o residenza i committenti a cui si sono resi i servizi nel periodo di riferimento.**

Semplificazioni per i servizi di importo sino a 10.000 euro

A partire dal 1° gennaio 2019, la Direttiva 2017/2455/UE ha previsto una semplificazione per i soggetti che prestano servizi elettronici a privati di altri Stati membri per un ammontare annuo non superiore a 10.000 euro.

Nello specifico, viene disposto **che i servizi elettronici sono soggetti ad IVA nello Stato membro del prestatore se:**

1. **questi è un soggetto IVA stabilito in uno Stato membro che presta i servizi nei confronti di privati stabiliti in un altro Stato membro;**
2. **il valore totale, al netto dell'IVA, dei servizi elettronici resi da tale soggetto nei confronti di privati non supera, nell'anno civile corrente e in quello precedente, la soglia di 10.000 euro (o il controvalore in moneta nazionale).**

In tal caso, il fornitore può comunque optare per l'applicazione dell'IVA nello Stato membro del committente (con vincolo di applicazione biennale dell'opzione).

In caso di superamento della soglia di 10.000 euro nel corso dell'anno civile, si applicano, a partire dalla medesima data, le ordinarie regole di territorialità previste per i servizi elettronici.

Estensione alle vendite a distanza dal 1° luglio 2021

A decorrere dal 1° luglio 2021, il regime MOSS è esteso anche alle vendite a distanza di beni, affidando la responsabilità nella riscossione dell'IVA ai soggetti che effettuano l'intermediazione mediante piattaforme elettroniche o portali. Lo prevede la direttiva 2017/2455/UE (la cui entrata in vigore, per questo aspetto, è stata modificata con Decisione del Consiglio UE n. 1109/2020), integrata e implementata dalla direttiva 2019/1995/UE e dal Regolamento UE n. 2026/2019.

▪ **Il sistema OSS (One Stop Shop)**

Con l'adozione dei regimi opzionali OSS e (IOSS) l'Italia dà attuazione al cosiddetto "VAT e-commerce package", che rappresenta una priorità all'interno del più ampio Digital Single Market Strategy e uno dei pilastri della riforma globale dell'IVA rappresentata dalla Commissione europea nel VAT action plan del 2016.

L'entrata in vigore dei regimi OSS/IOSS, originariamente prevista dalla Direttiva Ue n. 2455/2017, il 1° gennaio 2021, è stata posticipata al 1° luglio 2021 in considerazione degli effetti negativi della pandemia Covid-19. Una volta entrati in vigore, in questi regimi confluirà anche quello del MOSS.

I regimi OSS/IOSS introducono un sistema europeo di assolvimento dell'IVA, centralizzato e digitale, che, ampliando il campo di applicazione del MOSS (concernente solo i servizi elettronici, di telecomunicazione e di tele-radiodiffusione) **ricomprende le seguenti transazioni:**

- ✓ vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi (ad eccezione dei beni soggetti ad accise) effettuate da fornitori o tramite l'uso di un'interfaccia elettronica
- ✓ vendite a distanza intracomunitarie di beni effettuate da fornitori o tramite l'uso di un'interfaccia elettronica
- ✓ vendite nazionali di beni effettuate tramite l'uso di un'interfaccia elettronica
- ✓ prestazioni di servizi da parte di soggetti passivi non stabiliti nell'UE o da soggetti passivi stabiliti all'interno dell'UE ma non nello Stato membro di consumo a soggetti non passivi (consumatori finali).

Di conseguenza, **dal 1° luglio 2021 saranno operative le nuove regole per le vendite a distanza e i marketplace, che comportano modifiche significative delle procedure finora adottate, sia da parte delle imprese interessate, sia dell'Amministrazione finanziaria.**

La normativa di riferimento

Le novità sono arretrate dal recepimento della Direttiva UE 2017/2455 (non ancora trasfusa in Decreto legislativo) e della Direttiva UE 2019/1995 (per la quale è ancora in corso di approvazione la legge delega).

Non richiede alcun recepimento, in quanto direttamente applicabile, il regolamento UE 2019/2026, che detta la disciplina di dettaglio per l'attuazione delle disposizioni citate.

Esso conterrà le indicazioni relative alla documentazione che deve essere predisposta e conservata, nonché per le dichiarazioni fiscali che giustificano il versamento delle imposte.

Il 31 dicembre 2020 il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha messo in consultazione il testo dello schema di Decreto legislativo delegato di recepimento delle Direttive citate, che andrà a modificare sia il D.P.R. n. 633/1972, che il provvedimento relativo agli scambi UE di beni, il D.L. n. 331/1993; ottenuto il parere parlamentare si arriva alla pubblicazione del provvedimento.

È però opportuno che le imprese inizino già da ora ad adeguare le loro procedure per tali vendite e per le prestazioni di servizi.

L'IVA va assolta all'estero, infatti, quando la territorialità della prestazione si colloca fuori dall'Italia.

Le cessioni B2C oggi

Le cessioni con spedizione in altro Stato UE a soggetti privi di partita IVA o a privati consumatori in genere (B2C) vanno viste, dal punto di vista IVA, con il *discrimen* del soggetto che cura il trasporto del bene verso l'UE:

- ✓ se lo esegue il privato, che è andato nell'altro Stato a fare l'acquisto, l'IVA dovuta è quella del Paese del cedente;

- ✓ se lo esegue il fornitore, l'IVA dovuta è quella dello Stato di spedizione al consumatore e si ricade nel concetto di "vendita a distanza".

Le cessioni di beni ("e-commerce" indiretto)

Nelle transazioni commerciali, la condotta elusiva attuata dai Paesi, spesso limitrofi, in cui l'aliquota è meno elevata (si pensi al Lussemburgo con il Belgio, così come l'Austria con l'Italia) permetteva ai fornitori di cedere beni anche a consumatori privati facendo consegnare i beni nel loro Paese (per esempio, in Lussemburgo per i belgi o in Austria per gli italiani).

Il privato caricava un vettore segnalato dal commerciante e andava a prendersi la merce.

Per contrastare questa prassi elusiva, **il regolamento specifica che siamo nella vendita a distanza anche se il venditore mette in contatto l'acquirente e un terzo o comunica in altro modo a un terzo le informazioni necessarie per la consegna dei beni al consumatore. Tuttavia, il trasporto organizzato dal consumatore (che manda un vettore italiano a ritirare i mobili in Austria) gli consente legittimamente di pagare la minore aliquota dello Stato del venditore.**

Le soglie di protezione

Per evitare di aprire partite IVA in tutti gli Stati europei allo scopo di assolvere l'IVA del Paese di destinazione, la normativa del D.L. n. 331/1993 consente di eseguire vendite a distanza applicando l'IVA del Paese del venditore, ma non oltre una certa soglia (pari nella maggior parte dei casi a 35mila euro), rilevante verso ogni altro Paese di spedizione ai clienti privati.

I fornitori possono comunque optare per l'imposta del Paese del cliente, specie nel caso in cui l'aliquota a destinazione fosse inferiore a quella di partenza.

Le soglie di protezione hanno consentito di non dover aprire partite IVA in altri Stati, ma l'incremento esponenziale delle vendite on-line, ha spiazzato le imprese che si sono trovate a doversi identificare in altri Stati, con i conseguenti oneri amministrativi per la consulenza necessaria (spesso fornita dal marketplace).

La generalizzazione dell'IVA di destinazione

Dal 1° luglio 2021 il regime cambia radicalmente.

La possibilità di applicare l'IVA del Paese del prestatore riguarda solo i soggetti con volume d'affari sino a 10.000 euro per la totalità delle vendite e dei servizi TBE, cioè di telecomunicazione, tele-radiodiffusione e servizi elettronici, territorialmente rilevanti nell'insieme degli altri Paesi europei.

Con le nuove disposizioni si avrà sempre un unico limite di 10.000 euro, che sarà utilizzabile per l'insieme degli Stati di localizzazione dell'operazione e per la totalità del volume d'affari riferibile a:

- ✓ servizi TBE;
- ✓ qualsiasi cessione di beni B2C.

I fornitori di beni on-line, ricevendo gli ordini direttamente dai consumatori o per il tramite delle piattaforme, dovrà sempre computare le vendite con l'IVA del Paese di destinazione del consumatore.

Le aliquote sono diverse e va verificata sulla banca dati (VAT search), messa a disposizione dalla Commissione

UE, con l'inserimento:

- ✓ della **Nomenclatura Comune doganale per le cessioni di beni**
- ✓ e del **codice CPA (modelli Intrastat) per le prestazioni di servizi.**

Quelle italiane fino a poco tempo fa non risultavano aggiornate: per esempio la NC 2106 90 ha un'aliquota del 10%, in base alla voce 80 tabella A, parte III - prodotti alimentari vari (v.d. ex 21.07), ma la banca dati indica l'aliquota ordinaria del 22%.

Le imprese che effettuano cessioni di beni a privati in UE dovrebbero sin d'ora aggiornare la loro banca dati con l'aliquota di tutti gli altri Paesi Ue, compresi quelli sotto soglia, dove cioè oggi si cede con le aliquote italiane, in quanto dovranno sempre applicare le aliquote proprie di ciascuno degli altri Paesi.

Avremo ancora 27 Paesi UE, includendo l'Irlanda del Nord, che applica le aliquote del Regno Unito.

Il cosiddetto "MOSS" (Mini One Stop Shop, mini sportello unico), che oggi canalizza solo l'imposta sulle operazioni TBE diventa "OSS" dal 1° luglio 2021, perché convoglierà l'IVA dovuta per le operazioni territorialmente rilevanti all'estero nei confronti dei privati consumatori e i servizi a localizzazione oggettiva (artt. 7-quater e 7-quinquies); e dopo 12 mesi anche per le vendite B2B, cioè verso soggetti d'imposta.

Oggi è gestito dal Centro Operativo di Pescara dell'Agenzia delle entrate, in futuro si vedrà.

Il rischio di errore è dietro l'angolo, in quanto il possibile contenzioso sarebbe innescato nel Paese estero, con la necessità di seguire ivi il contenzioso, sia amministrativo che eventualmente giudiziario.

VENDITE B2C ON-LINE O A DISTANZA - Regole fino al 30.06.2021	
CHI ESEGUE IL TRASPORTO	
- cliente privato	IVA DEL LUOGO DI CONSEGNA
- fornitore	IVA DEL LUOGO DI DESTINAZIONE - deroga con soglie di protezione

Regime vigente fino al 30.06.2021:	
- IVA del venditore sino alla soglia di protezione di ogni Stato UE di destinazione (€ 35.000 o più)	
- IVA estera con apertura partita IVA locale sopra la soglia	

VENDITE B2C ON-LINE O A DISTANZA - regole dal 01.07.2021	
CHI ESEGUE IL TRASPORTO	
- cliente privato	IVA DEL LUOGO DI CONSEGNA
- fornitore	IVA DEL LUOGO DI DESTINAZIONE - deroga con unica soglia a 10.000 euro

▪ **Il sistema IOSS (Import one stop shop) e special arrangement**

Le nuove regole Iva impatteranno anche sulle vendite a distanza di merci introdotte dall'esterno della Comunità.

In primo luogo verrà eliminata l'esenzione dall'Iva per le importazioni di merci entro il valore di 22 euro.

Di conseguenza, tutti i beni importati saranno soggetti a imposta.

In secondo luogo, saranno disponibili due meccanismi opzionali semplificati, con funzionamento analogo allo "sportello unico", per la riscossione dell'Iva delle vendite di prodotti importati con un valore intrinseco non superiore a 150 euro:

- ✓ regime *IOSS (import One stop shop)*, ovvero un metodo diretto a venditori e *marketplaces*, che consente di riscuotere direttamente dall'acquirente finale, dichiarare e versare, con cadenza mensile, l'Iva all'importazione. Tale sistema prevede, in determinate ipotesi, l'obbligo o la facoltà di avvalersi di un intermediario;
- ✓ in alternativa, gli operatori postali e i corrieri potranno avvalersi di un secondo regime opzionale (*Special arrangement for declaration and payment of import Vat*) nel caso in cui non venga utilizzato il regime *IOSS* e i beni siano immessi in libera pratica nello Stato membro nel quale termina la spedizione o il trasporto. Tale sistema speciale è gestito, per l'Italia, dall'Agenzia delle dogane e dei monopoli. Per quanto riguarda le merci importate con un valore intrinseco superiore a 150 euro non sono previste modifiche alla riscossione dei dazi doganali e dell'Iva.

Regole Iva e-commerce, la regia a Pescara

Il centro operativo di Pescara gestirà tutte le procedure sulle nuove regole Iva sull'e-commerce. Con un provvedimento di ieri, il direttore dell'Agenzia delle entrate, Ernesto Maria Ruffini ha definito l'ultimo tassello per rendere operativo, dal primo luglio, il nuovo assetto in merito alle regole Iva per il commercio elettronico (si veda *ItaliaOggi* del 17/6/21). Dal primo luglio divengono operativi due nuovi regimi Iva: *IOSS (Import One Stop Shop)*, per le vendite a consumatori finali di beni importati da Paesi terzi in spedizioni di valore non superiore a 150 euro e *OSS (One Stop Shop)*, per le vendite a distanza di beni spediti da uno Stato membro e a destinazione di consumatori finali di altro Stato membro dell'Ue e per le prestazioni di servizi rese a consumatori finali assoggettate all'Iva nello Stato membro di consumo. Gli uffici, individuati nel provvedimento, saranno dedicati ai controlli. Al Cop, centro operativo di Pescara, è affidato tutto il processo di gestione dalla lavorazione di identificazione e di registrazione, ai controlli in merito al corret-

to assolvimento il compito di lavorazione delle richieste di identificazione e registrazione per finire al contenzioso in merito sia alle vendite legate allo sportello *IOSS* sia alle vendite a distanza. Le direzioni provinciali territoriali gestiranno i rapporti con i rappresentanti fiscali nominati in Italia dalle imprese estere. Per chi non ha ancora il rappresentante fiscale in Italia è fornita l'indicazione per la procedura di iscrizione on-line gestita dal Cop. Per le informazioni di carattere generale l'Agenzia mette a disposizione un' e-mail, ossitaly@agenziaentrate.it. L'Agenzia infine apre ai quesiti degli operatori che potranno essere inviati entro il prossimo 12 luglio, alla email dc.gci.internazionale@agenziaentrate.it. Sulle domande pervenute ci sarà un webinar il 22 luglio (mattina) con modalità che verranno comunicate.

Cristina Bartelli

© Riproduzione riservata



Il testo del provvedimento su
www.italiaoggi.it/documenti-italiaoggi

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.

Cordiali saluti.

Dott. Rag. Fabrizio Giovanni Poggiani