

13 MAGGIO 2024

# Aspetti IVA nel commercio elettronico nazionale ed internazionale di beni

*a cura del Prof. Avv. Benedetto Santacroce*

 SANTACROCE

*per*



CONFINDUSTRIA  
VENETO EST

Area Metropolitana Venezia Padova Rovigo Treviso

# Agenda



# E-commerce.

## Contesto attuale e modelli gestionali

# **E-COMMERCE E IMPATTI FISCALI**

**COME IMPATTANO LE NUOVE REGOLE SULLE VENDITE A DISTANZA NEGLI SCAMBI INTERNAZIONALI?**

**È POSSIBILE APPLICARE LE REGOLE SULLE TRIANGOLARI ANCHE ALLE CESSIONI NEI CONFRONTI DEI CONSUMATORI FINALI?**

**QUALI SONO I VANTAGGI DI RICORRERE AI REGIMI SPECIALI OSS ED IOSS?**

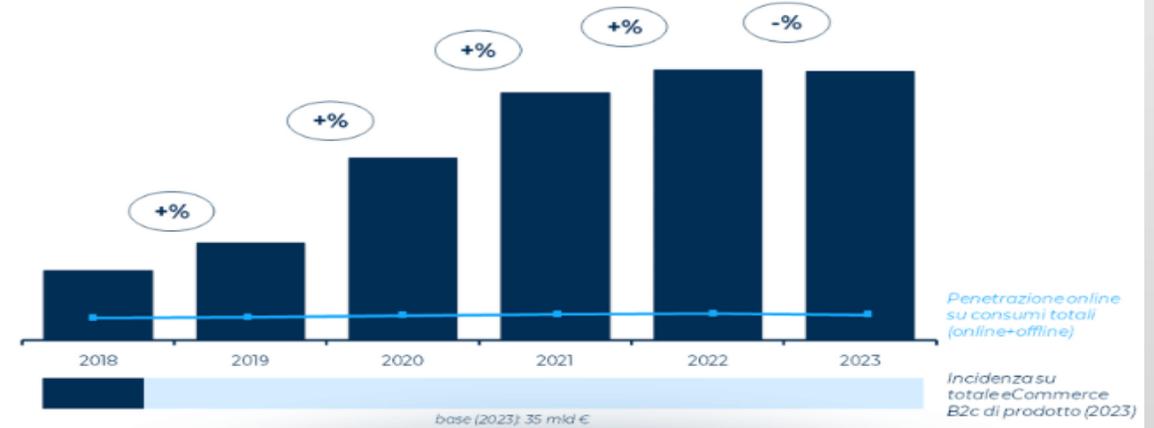
**COME VANNO GESTITE LE TRANSAZIONI ATTRAVERSO I MARKETPLACE?**

# E-commerce. Contesto attuale e modelli gestionali

## Statistiche



Osservatorio B2c del Politecnico di Milano



## Statistiche nel mondo

La crescita dell'eCommerce di prodotto è pari al +9% in Cina, al +9% negli USA e al +4% in Europa. Con particolare riferimento al mercato europeo, gli Stati dove il commercio online di prodotto è più sviluppato sono UK, stabile rispetto al 2022, Germania (+4%), Francia (+5%) e Spagna (+5%), mentre il rapporto tra i consumi online e i consumi totali Retail nei diversi Paesi rimane, invece, costante o acquisisce al massimo un punto percentuale.

## Statistiche in Italia

Nel 2023, l'eCommerce B2c degli italiani vale **54,2 miliardi di euro**, oltre 6 miliardi in più rispetto al 2022.

Quasi due terzi di questa crescita è spiegata dall'incremento degli acquisti online di servizi, in primis grazie al percorso di ripresa del Turismo e Trasporti (+30%) e dei comparti merceologici aggregati nell'Altro servizi (+8%), come ad esempio il Ticketing per eventi".

I comparti di prodotto più dinamici, con tassi di crescita in linea o superiori alla media (+8%), sono il Beauty (+11%), l'Informatica ed elettronica di consumo (+8%) e l'Editoria (+8%).

# E-commerce. Contesto attuale e modelli gestionali

Statistiche



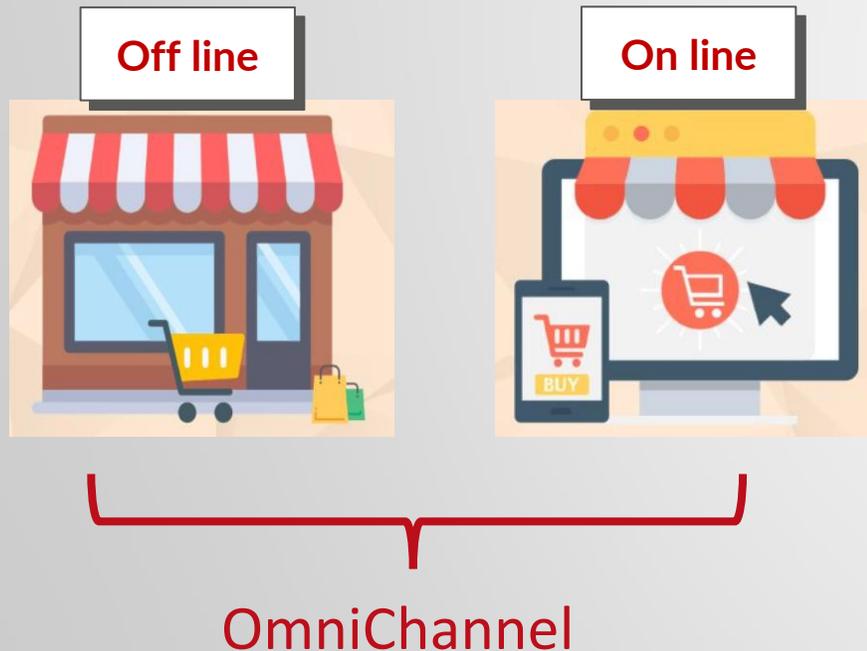
VEG N. 113 - 15 novembre 2023

## Statistiche in Europa

- Nel **2022**, quasi **20 miliardi** di euro di IVA sono stati dichiarati attraverso i tre regimi (15 miliardi di euro REGIME UE, 2 miliardi di euro REGIME NON UE e 2,5 miliardi di euro REGIME IMPORTAZIONI) nel 2022.
- L'IVA complessiva dichiarata nel 2022 è aumentata del 25% rispetto ai dati del il primo anno di applicazione del pacchetto sul commercio elettronico..
- Al **1° febbraio 2022** erano circa 90 250 gli operatori registrati nel **regime OSS dell'Unione** e circa 8 650 gli operatori registrati nel **regime IOSS delle importazioni**. Alla fine del 2022, queste cifre sono aumentate rispettivamente a circa 113 800 e 10 200.
- I numeri di registrazione per il regime non unionale rimangono relativamente stabili. Al 31 dicembre 2022, erano oltre 4 300 gli operatori commerciali registrati per il regime non UE, leggermente diminuito rispetto alle cifre registrate all'inizio del 2022, che si attestavano a poco più di 4 600 operatori al 1° febbraio 2022.

# E-commerce. Contesto attuale e modelli gestionali

## OmniChannel



### Strategia aziendale

Sempre più spesso capita che un cliente cerca un prodotto online e poi lo acquista in negozio, o al contrario, lo **prova in negozio e poi lo acquista online**

La strategia dell'azienda è quella di coniugare tutti i vari canali facendoli **comunicare e collaborare**

### Aspetti fiscali

- Qualificare in maniera corretta la transazione (vendita domestica, vendita a distanza, esportazione, servizio elettronico, etc).
- Individuare il soggetto che cura il trasporto
- Verificare la territorialità dell'imposta
- Individuare gli obblighi e le responsabilità del marketplace (laddove la cessione si realizza attraverso la sua intermediazione)

# E-commerce. Contesto attuale e modelli gestionali

## Scelte gestionali

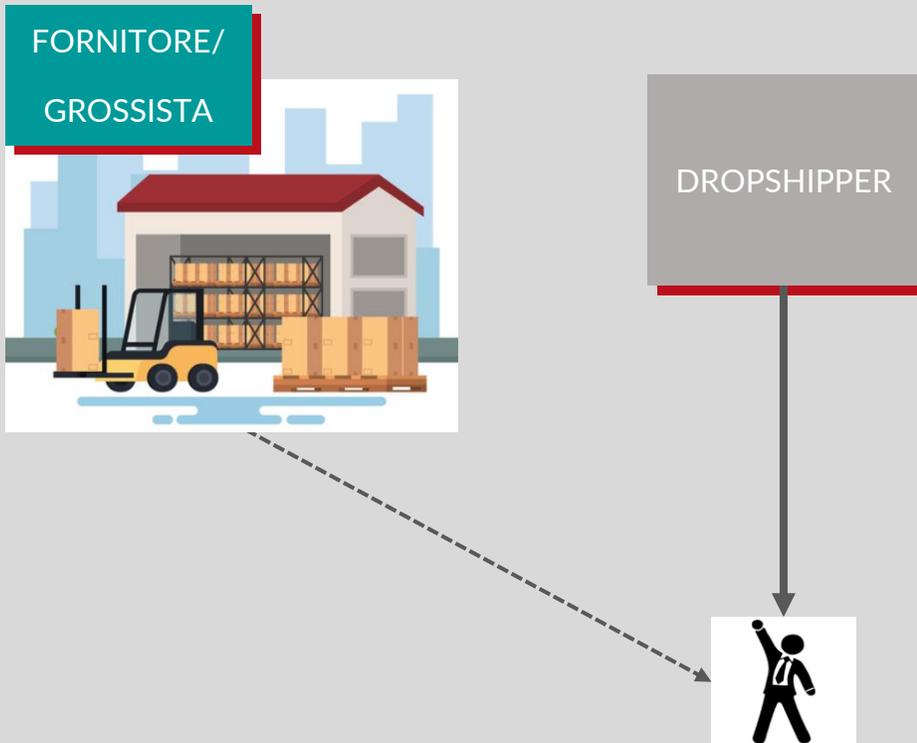
Per l'impresa che intenda vendere i propri prodotti mediante internet, le **principali soluzioni a disposizione** sono le seguenti:

1. utilizzo di un **proprio sito Internet**
2. utilizzo di un negozio virtuale messo a disposizione da un'impresa specializzata c.d. **marketplace** (ad esempio, E-BAY, AMAZON, ALIBABA, etc.)
3. **attribuzione in outsourcing della gestione del proprio sito a un'impresa specializzata** (ad esempio, nel settore dell'abbigliamento, YOOX (oggi YNAP - Yoox Net-a-Porter)

# Approvvigionamento ed alimentazione delle attività di e-commerce

# Approvvigionamento ed alimentazione dell'e-commerce

## DROP SHIPPING



### MODELLO GESTIONALE

- Un venditore (*dropshipper*), spedisce direttamente i prodotti dal magazzino del grossista o produttore a casa del cliente, senza doversi preoccupare di gestire le operazioni di logistica.
- Ciò garantisce ai *dropshipper* la possibilità di concentrarsi solo sugli aspetti commerciali e di marketing della loro attività, focalizzandosi esclusivamente sull'aspetto della crescita del loro business.
- I ricavi di chi fa *dropshipping* derivano dalle commissioni sui prodotti dei fornitori venduti. In altre parole, i *dropshipper* lavorano come intermediari tra fornitori e clienti.
- Quando ricevono un ordine, trasferiscono le informazioni dell'ordine ai fornitori e tengono per sé una percentuale come commissione che rappresenta il loro guadagno. Il fornitore spedisce poi il prodotto dal magazzino ai clienti.
- Nella maggior parte dei casi, i fornitori non sanno nemmeno che la persona che acquista da loro è un *dropshipper* o un cliente finale.

# Approvvigionamento ed alimentazione dell'e-commerce

## DROP SHIPPING – IMPLICAZIONI IVA

In quale Stato identificarsi ai fini del regime OSS UE?

Risposta ad interpello 58/E/2023

L'operatore deve iscriversi allo sportello OSS UE dello Stato membro di stabilimento, **a nulla rilevando la circostanza che in un diverso Stato membro è presente una logistica, appartenente a terzi, dalla quale la società spedisce i beni ai relativi acquirenti** (come nel caso di logistica che eroga un servizio di pick and pack)

Trova applicazione il regime IOSS alle piattaforme operanti attraverso "dropshipping"?

Risposta ad interpello 77/E/2023

**Il regime IOSS vale anche per le piattaforme che operano tramite dropshipping.**  
L'importo da prendere in considerazione, ai fini IVA, è il corrispettivo pagato dall'acquirente finale, ovvero il c.d. "valore intrinseco all'importazione".  
Secondo la Commissione UE (Note Esplicative) il valore intrinseco all'importazione è il prezzo netto pagato dall'acquirente al momento della cessione

I soggetti forfettari possono aderire al regime IOSS?

Risposta ad interpello 74/E/2023

**I soggetti forfettari possono aderire al regime IOSS.** In particolare, un soggetto aderente al regime forfetario, che opera secondo il modello di vendita c.d. "dropshipping" (come piattaforma facilitatrice ovvero come fornitore diretto), può dichiarare all'interno del regime IOSS le vendite a distanza di beni importati da territori terzi a favore di acquirenti residenti, applicando l'imposta ordinariamente dovuta in Italia

# Approvvigionamento ed alimentazione dell'e-commerce

## CALL OFF STOCK INTRAUE

Artt. 38-ter e 41-bis DL 331/1993

### LA REGOLA

- Nessuna cessione e acquisto intraUE si realizza al momento del trasporto dei beni nel deposito sito in un altro Stato membro;
- La cessione intraUE nello Stato di partenza (non imponibile) e l'acquisto intraUE (soggetto ad IVA) si verificano quando il cessionario acquista la proprietà dei beni. Ciò deve avvenire entro 12 mesi dall'arrivo.

### CONDIZIONI

- il fornitore e il potenziale acquirente sono **soggetti passivi**;
- il fornitore non ha **né la sede né stabile organizzazione nello Stato membro di destinazione**;
- il fornitore annota il trasporto dei beni nel deposito in un **apposito registro**;
- **i beni sono trasportati da uno Stato membro all'altro** al fine di essere venduti lì in un secondo momento e dopo l'arrivo al potenziale acquirente;
- il fornitore indica l'**identificativo IVA** del potenziale acquirente negli elenchi riepilogativi presentati per il periodo in cui si realizza il trasporto dei beni;
- il potenziale acquirente è identificato ai fini IVA nello Stato membro nel quale i beni sono trasferiti;
- l'identità dell'acquirente e il numero identificativo IVA sono noti al fornitore nel momento in cui ha inizio il trasporto;
- i beni sono trasportati da uno Stato membro all'altro (sono escluse dalla semplificazione le **importazioni, esportazioni e cessioni interne** in un singolo Stato membro)

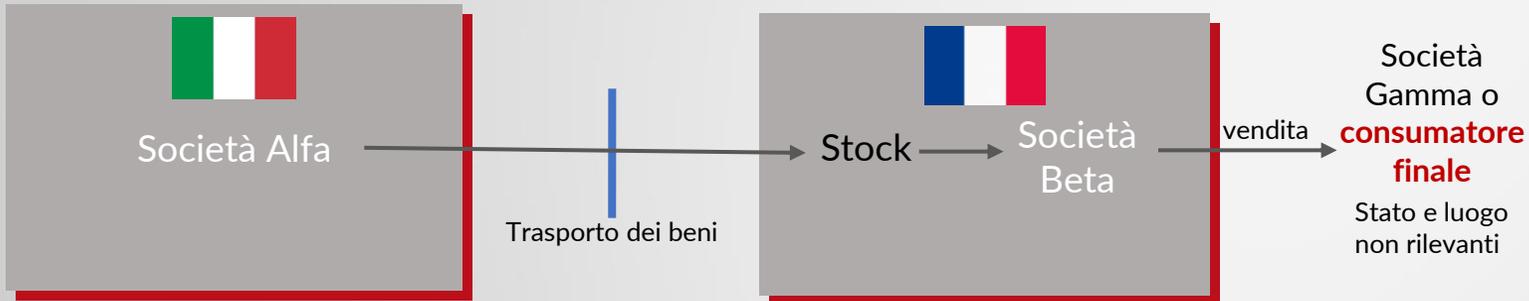
### FORMALITA'

CEDENTE E ACQUIRENTE DEVONO TENERE APPOSITI **REGISTRI PER GESTIONE CALL-OFF STOCK**

**CEDENTE DEPOSITA ELENCHI RIEPILOGATIVI PER GESTIONE CALL-OFF STOCK**

# Approvvigionamento ed alimentazione dell'e-commerce

## CALL OFF STOCK INTRAUE – ESEMPIO PRATICO



### Descrizione dell'operazione

- A gennaio, Alfa trasferisce i beni nel deposito in Francia; tali beni sono destinati ad essere acquistati da Beta;
- a settembre dello stesso anno, Beta acquista la proprietà di parte dei beni;
- Beta può usare tali beni sia ai fini della sua produzione che per venderli a Gamma.

### Trattamento IVA dell'operazione

A gennaio:

- Alfa deve indicare il trasporto dei beni nel registro da lui tenuto;
- Negli elenchi riepilogativi, Alfa deve indicare la partita IVA di Beta, soggetto per il quale i beni sono stati inviati in regime di call off stock;
- il depositario (o un terzo) deve indicare l'arrivo dei beni nel deposito in un registro da lui tenuto;

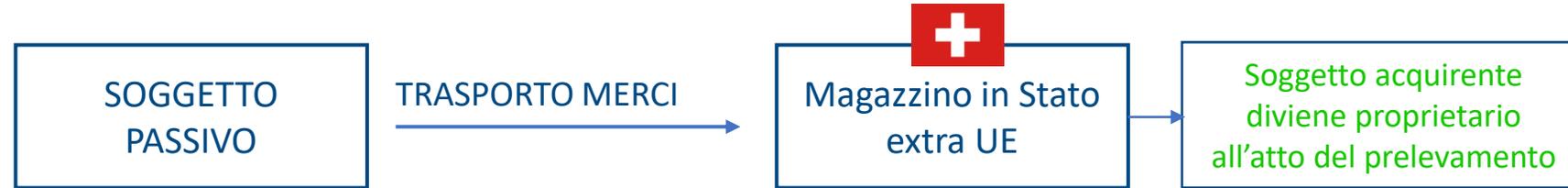
A settembre:

- Alfa realizza la cessione intraUE non imponibile in Italia ed emette fattura. Beta effettua l'acquisto intraUE imponibile in Francia;
- Alfa adempie gli obblighi collegati alla cessione intraUE (fatturazione, registrazione, dichiarazione, INTRASTAT);
- Allo stesso modo, Beta adempie ai suoi obblighi IVA relativi all'acquisto intraUE;
- Alfa riporta tali indicazioni nel registro tenuto al fine di aggiornarlo. Anche Beta deve indicare i beni acquistati nel registro nel momento in cui ha acquistato la proprietà dei beni.

**N.B. ALFA NON VENDE DIRETTAMENTE AL CONSUMATORE FINALE**

# Approvvigionamento ed alimentazione dell'e-commerce

## CONSIGNMENT STOCK ALL'ESPORTAZIONE – Risoluzione 58/E/2005



L'acquirente non residente invia un **ordine di acquisto al fornitore nazionale** che consegna i beni all'estero presso un deposito del soggetto acquirente o, a seconda dei casi, di un soggetto terzo con accesso esclusivo da parte dell'acquirente

L'esportazione delle merci spedite risulta dall'emissione della relativa **bolletta doganale** corredata da una fattura pro-forma valida ai soli fini doganali

All'atto del prelievo, l'acquirente estero emette un documento attestante le merci ritirate ai fini della definizione finanziaria dell'operazione

# Analisi dei flussi interni di e-commerce

# Analisi dei flussi interni di e-commerce

## GESTIONE DEL COMMERCIO ELETTRONICO NAZIONALE E RELATIVI ADEMPIMENTI IVA

### PROFILI CIVILISTICI

- Per commercio elettronico si intende la vendita di beni e servizi tramite internet, in cui non è richiesta la presenza simultanea delle parti
- Il contratto di e-commerce, nello specifico, trova disciplina nel **D.Lgs. 70/2003**, con cui il legislatore italiano ha recepito la **Direttiva 2000/31/CE** (c.d. “**Direttiva sul commercio elettronico**”)
- Esso viene considerato come contratto a distanza, con condizioni contrattuali predisposte dal preponente, conclusi in un ambiente virtuale (sito Internet, etc.) con la conferma dell'ordine tramite la selezione di un tasto virtuale o la comunicazione di alcuni dati (ad esempio quelli di pagamento)

### AL CONTRATTO DI E-COMMERCE SI APPLICANO



**ART. 1326 c.c.** -> Il contratto si intende concluso nel momento in cui chi ha fatto la proposta ha conoscenza dell'accettazione dell'altra parte



**ART. 1335 c.c.** -> La proposta e l'accettazione del contratto si reputano conosciute nel momento in cui giungono all'indirizzo del destinatario

# Analisi dei flussi interni di e-commerce

## GESTIONE DEL COMMERCIO ELETTRONICO NAZIONALE E RELATIVI ADEMPIMENTI IVA

### PROFILI IVA

#### E-COMMERCE

#### Vendite per corrispondenza

Affinché un'operazione possa essere ricondotta nell'alveo del commercio elettronico, occorre che:

- i) il **contratto (proposta e accettazione)** sia concluso on line così come pure
- ii) il **pagamento** deve avvenire on line. In sostanza, non rileverebbe il luogo fisico in cui ciò materialmente avviene, ciò che conta è che la transazione si conclude attraverso il canale telematico, residuando solo **la successiva consegna materiale della merce**

#### ESONERI DAGLI ADEMPIMENTI

- **NO** obbligo di emissione della fattura (se non richiesta dal cliente non oltre il momento di effettuazione dell'operazione)
- **NO** obbligo di certificazione mediante emissione dello scontrino o della ricevuta fiscale (art. 22 DPR 633/1972 e art. 2, lett. oo), D.P.R. n. 696/1996)
- **NO** obblighi di memorizzazione elettronica ed invio telematico dei corrispettivi ex art. 2 del D.Lgs. n. 127/2015

**N.B.** Resta ferma la possibilità di procedere alla memorizzazione elettronica ed invio telematico dei corrispettivi, ovvero emissione di fattura, su base volontaria; nonché, l'obbligo, in caso contrario, di procedere comunque all'annotazione dei corrispettivi nel registro ex art. 24 DPR 633/1972

*Risoluzione n. 274/E/2009, Risoluzione 312/E/2008, Risoluzione 133/E/2004, Risposte n. 793/2021 e n. 416/2022*

# Analisi dei flussi UE dell'e-commerce

# Analisi dei flussi UE dell'e-commerce. Vendite a distanza

Disciplina IVA *post* 1° luglio 2021

*Art. 2 Direttiva (UE) 2017/2455,  
in vigore da 1°luglio 2021*

*D.Lgs. 83/2021 di recepimento  
Modifiche artt. 38-bis e 41 DL 331/93  
Artt. 2-bis, 6, 10, 70.1, 74-quinquies, 74-sexies DPR 633/73 etc.*

## Condizioni di applicabilità

- i beni sono spediti/trasportati dal fornitore o per suo conto
- i beni sono spediti/trasportati da uno Stato membro diverso da quello di destinazione
- la cessione è effettuata nei confronti di un soggetto passivo o di un consumatore privato
- i beni ceduti solo diversi dai mezzi di trasporto nuovi e dai beni ceduti previo montaggio/installazione da parte del fornitore (o per suo conto)



## Regime IVA - NOVITA'

### *in termini di armonizzazione*

- Oltre la soglia, **UNICA PER TUTTI GLI STATI MEMBRI**, di valore complessivo di **10.000 euro**, l'operazione è rilevante ai fini IVA nel Paese di destinazione
- Viceversa, sotto soglia la territorialità resta nel Paese del cedente (a meno che non si opti per la tassazione a destino)

### *in termini di semplificazione*

- Al superamento della soglia il cedente può optare per la registrazione all'OSS quale alternative all'identificazione ai fini IVA nei singoli Paesi in cui sono eseguite le vendite

# Analisi dei flussi UE dell'e-commerce. Vendite a distanza

Disciplina IVA *post* 1° luglio 2021

## Ambito soggettivo

- Cessioni di beni a persone che non sono soggetti passivi (consumatori)
- cessioni di beni (inclusi prodotti sottoposti ad accisa) a soggetti passivi o enti non soggetti passivi di cui all'art. 72 DPR 633/1972 (relazioni diplomatiche, organismi internazionali, NATO, ecc.)
- cessioni di beni (ad esclusione dei prodotti sottoposti ad accisa) a favore di:
  - 1) soggetti passivi che effettuano unicamente cessioni di beni o prestazioni di servizi che non danno loro alcun diritto a detrazione
  - 2) soggetti passivi assoggettati al regime comune forfettario per i produttori agricoli
  - 3) soggetti passivi assoggettati al regime del margine per i beni d'occasione
  - 4) enti non soggetti passivi

## Ambito oggettivo

Qualsiasi tipo di bene indipendentemente dal suo valore, compresi i prodotti sottoposti ad accisa

**N.B.** Sono escluse le cessioni di mezzi di trasporto nuovi e le cessioni di beni da installare, montare o assemblare a cura del fornitore o per suo conto nello Stato di arrivo della spedizione/ del trasporto.

**A condizione** che i beni sono ceduti a:

- persone che non sono soggetti passivi;
- soggetti passivi o enti non soggetti passivi i cui acquisti intracomunitari non sono soggetti ad IVA;
- non sono ceduti un membro del cosiddetto "gruppo dei 4"

# Analisi dei flussi UE dell'e-commerce. Vendite a distanza

Disciplina IVA post 1° luglio 2021

## Territorialità

L'operazione è rilevante ai fini IVA nel **luogo in cui i beni si trovano al momento dell'arrivo della spedizione o del trasporto dei beni** a destinazione dell'acquirente

Per dichiarare e versare l'IVA dovuta, il fornitore può:

- Registrarsi ai fini IVA in ciascun Stato membro di arrivo della merce;
- Registrarsi all'OSS - REGIME UE, di norma nello Stato membro in cui è stabilito (*rinvio*)

## Fatturazione

- I fornitori, NON registrati all'OSS, devono emettere una fattura (al proprio identificativo IVA per tracciare il trasferimento a se stessi nello Stato membro di destinazione dei beni)
- I fornitori, registrati all'OSS, non hanno l'obbligo di emettere fattura per tali cessioni di beni
- Se il fornitore sceglie di emettere fattura, si applicano le norme di fatturazione dello Stato membro nel quale il fornitore è registrato al regime UE (Stato membro di identificazione)

# Analisi dei flussi UE dell'e-commerce. Vendite a distanza

Disciplina IVA post 1° luglio 2021

Regime delle soglie

## Vendite a distanza intraUE di beni (e servizi TBE B2C \*)

Soglia	<i>Effettuate da fornitori (o prestatori) stabiliti soltanto in uno Stato membro (senza stabile organizzazione in altri Stati membri)</i>		<i>Effettuate da fornitori (o prestatori) stabiliti al di fuori dell'UE o stabiliti in più di uno Stato membro</i>
≤ 10.000 euro l'anno**	Luogo di cessione (prestazione) e IVA dovuta nello Stato membro di spedizione/trasporto (in caso di vendite a distanza intraUE di beni) o nello Stato membro del prestatore (in caso di servizi TBE)	Il fornitore può decidere di applicare la disposizione generale del luogo di cessione nello Stato membro dell'acquirente o nello Stato membro verso il quale i beni vengono spediti attraverso: - registrazione al regime OSS o - registrazione IVA in ogni Stato membro (dell'acquirente o verso il quale vengono spediti i beni)	Soglia non applicabile
> 10.000 euro l'anno	Luogo di cessione e IVA dovuta nello Stato membro dell'acquirente/verso il quale i beni vengono spediti o trasportati attraverso: - registrazione al regime OSS o - registrazione IVA in ogni Stato membro dell'acquirente/dell'arrivo della spedizione o del trasporto		

\* Per i servizi TBE la soglia di 10 000 EUR si applica già dal 1° gennaio 2019

\*\* Affinché la soglia sia applicabile i beni devono essere spediti dallo Stato membro di stabilimento

# Analisi dei flussi UE dell'e-commerce. Vendite a distanza

Disciplina IVA post 1° luglio 2021

## Casi pratici

### DOMANDA

Una società con sede in Austria effettua cessioni di beni interne e, in modo occasionale, vendite a distanza di merci per un importo non superiore a 10.000 euro a clienti in Germania. La società ha una stabile organizzazione in Ungheria da cui effettua vari servizi. Si applica la soglia di 10.000 euro?

Una società con sede in Francia e con un deposito di merci in Germania effettua vendite a distanza di merci dalla Francia e dal deposito in Germania a clienti polacchi per un importo di 4.000 euro e a clienti belgi di 4.500 euro. Vale la soglia di 10.000 euro?

### RISPOSTA

No, in quanto la soglia di 10.000 euro è applicabile solo ai fornitori stabiliti in un solo Stato membro.

No, la soglia di 10.000 euro non è applicabile in questo caso perché le merci vengono spedite da due Stati membri, con conseguenti vendite a distanza da più di uno Stato membro. Affinché valga la soglia, il fornitore deve essere stabilito in un solo Stato membro e le merci devono essere inviate da tale Stato.

# Analisi dei flussi extraUE dell'e-commerce

# Analisi dei flussi extraUE dell'e-commerce. Vendite a distanza di beni importati

## Novità per i beni importati di valore modesto

Valore dei beni importati in spedizioni **	Ante 1° luglio 2021		Post 1° luglio 2021	
	IVA	Dazio doganale	IVA	Dazio doganale
≤ 10/22 EURO	Esenzione dall'IVA	Esenzione dai dazi doganali	IVA dovuta nell'UE*	Esenzione dai dazi doganali
> 10/22 EURO e ≤ 150 EURO	IVA dovuta nell'UE*	Esenzione dai dazi doganali	IVA dovuta nell'UE*	Esenzione dai dazi doganali
> 150 EURO	IVA dovuta nell'UE*	Dazi doganali dovuti nell'UE	IVA dovuta nell'UE*	Dazi doganali dovuti nell'UE

\* Stato membro dell'UE in cui ha luogo l'importazione/verso il quale i beni vengono spediti o trasportati.

\*\* A eccezione dei beni soggetti ad accisa UE.

# Analisi dei flussi extraUE dell'e-commerce. Vendite a distanza di beni importati

Disciplina IVA *post* 1° luglio 2021

**NUOVO REGIME**

Dal 1° luglio 2021, l'IVA è dovuta su tutti i beni di valore modesto importati nell'UE.

L'imposta potrà essere versata come

*Pagamento come parte del prezzo di acquisto al fornitore (interfaccia elettronica)*

*Pagamento all'importazione nell'UE*

**IOSS** + importazione esente IVA

**NO IOSS**

- IVA a carico della persona che presenta i beni in dogana se tale persona sceglie di ricorrere al regime speciale
- oppure meccanismo abituale di riscossione dell'IVA

# Analisi dei flussi extraUE dell'e-commerce. Vendite a distanza di beni importati

Disciplina IVA *post* 1° luglio 2021

## DEFINIZIONE

Cessioni di beni spediti o trasportati da un paese terzo o territorio terzo dal fornitore o per suo conto, anche quando il fornitore interviene indirettamente nel trasporto o nella spedizione dei beni, a un acquirente in uno Stato membro (**art. 38-bis, comma 2, DL 331/1993 / art. 14, par. 4, comma 2, Direttiva 2006/112/CE**).

**N.B.** Se i beni di valore modesto vengono collocati in un **deposito doganale** in uno Stato membro dell'UE dal quale successivamente saranno effettuate cessioni di beni ad acquirenti nell'UE, tali cessioni **non rientreranno nel concetto di vendite a distanza di beni importati**

# Analisi dei flussi extraUE dell'e-commerce. Vendite a distanza di beni importati

## Disciplina IVA post 1° luglio 2021

### Ambito oggettivo

**N.B.** Sono escluse le cessioni di mezzi di trasporto nuovi e le cessioni di beni da installare, montare o assemblare a cura del fornitore o per suo conto nello Stato di arrivo della spedizione/ del trasporto.

Le cessioni di beni rientrano nel regime di importazione quando:

- i beni vengono spediti/trasportati da un territorio terzo o da un paese terzo al momento della cessione; tali beni vengono spediti nel contesto di una spedizione di **valore intrinseco** non superiore a 150 euro;
- i beni vengono trasportati o spediti da o per conto del fornitore, anche se il fornitore interviene indirettamente nella spedizione o nel trasporto dei beni da un paese terzo o un territorio terzo, a un acquirente o a qualsiasi altra persona ammissibile in uno Stato membro;
- i beni non sono sottoposti ad accise armonizzate UE (in genere prodotti alcolici o del tabacco ai sensi dell'articolo 2, paragrafo 3, della direttiva IVA).

### Valore intrinseco

#### Merci commerciali

il prezzo delle merci quando sono vendute per l'esportazione verso il territorio doganale dell'Unione europea, esclusi i costi di trasporto e assicurazione e i diritti doganali

#### Merci prive di carattere commerciale

il prezzo che sarebbe stato pagato per le merci stesse se fossero vendute per l'esportazione verso il territorio doganale dell'Unione europea

# Analisi dei flussi extraUE dell'e-commerce. Vendite a distanza di beni importati

Disciplina IVA *post* 1° luglio 2021

## *Ambito soggettivo*

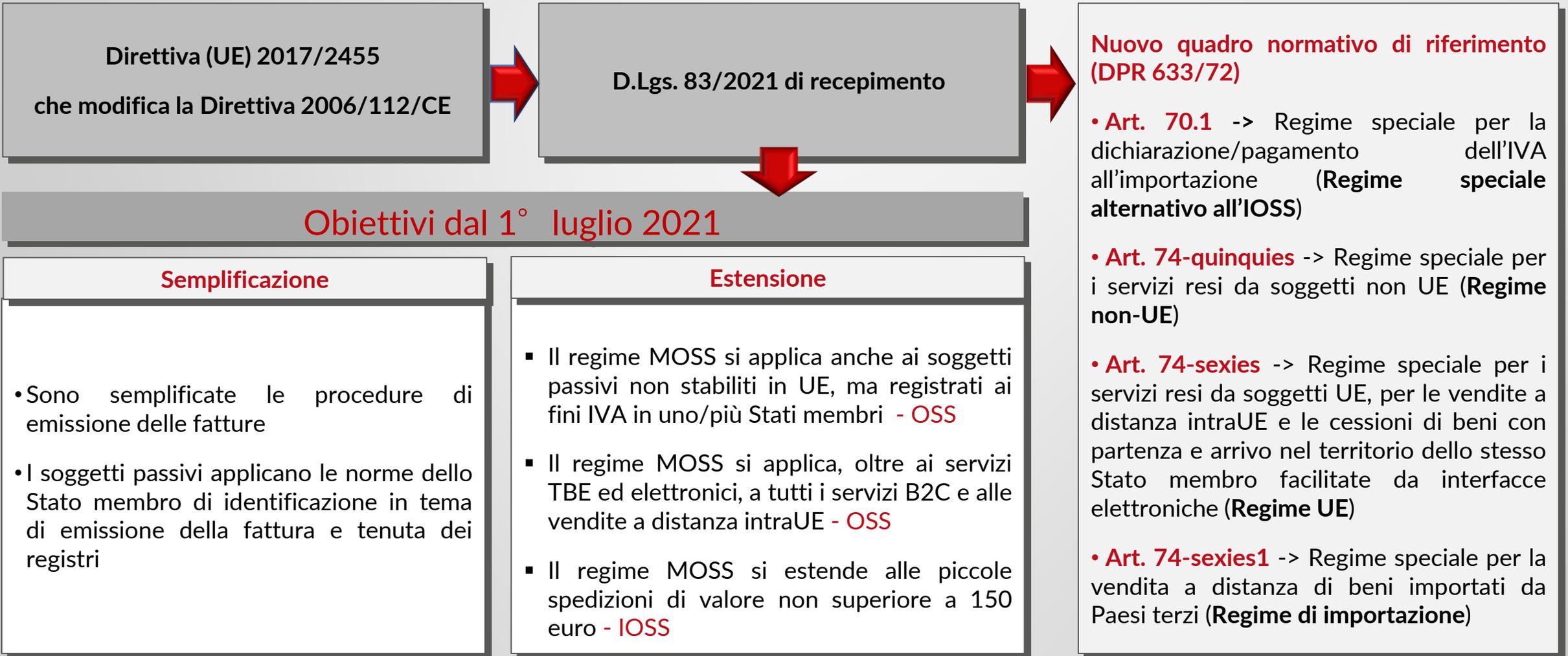
Possono ricorrere al regime di importazione:

- 1) i **fornitori stabiliti nell'UE** che vendono i beni a un acquirente nell'UE
- 2) i **fornitori non stabiliti nell'UE** che vendono tali beni a un acquirente nell'UE
  - direttamente (senza l'obbligo di nominare un intermediario) se sono stabiliti in un paese terzo con il quale l'UE ha concluso un accordo di assistenza reciproca in materia di IVA nella misura in cui effettuino vendite di beni a partire da tale paese terzo
  - indirettamente, tramite un intermediario stabilito nell'UE
- 3) **interfacce elettroniche stabilite nell'UE** che facilitano le vendite a distanza di beni importati di valore modesto per conto di fornitori indiretti (cosiddetti fornitori presunti)
- 4) **interfacce elettroniche non stabilite nell'UE** che facilitano le vendite a distanza di beni importati di valore modesto per conto di fornitori indiretti
  - direttamente (senza l'obbligo di nominare un intermediario) se sono stabilite in un paese terzo con il quale l'UE ha concluso un accordo di assistenza reciproca in materia di IVA, nella misura in cui effettuino vendite di beni a partire da tale paese terzo
  - indirettamente, tramite un intermediario stabilito nell'UE

# Regimi speciali OSS e IOSS. Gli adempimenti

# Regimi speciali OSS e IOSS

## OSS e IOSS



Direttiva (UE) 2017/2455

che modifica la Direttiva 2006/112/CE

D.Lgs. 83/2021 di recepimento

**Nuovo quadro normativo di riferimento (DPR 633/72)**

• **Art. 70.1** -> Regime speciale per la dichiarazione/pagamento dell'IVA all'importazione (**Regime speciale alternativo all'IOSS**)

• **Art. 74-quinquies** -> Regime speciale per i servizi resi da soggetti non UE (**Regime non-UE**)

• **Art. 74-sexies** -> Regime speciale per i servizi resi da soggetti UE, per le vendite a distanza intraUE e le cessioni di beni con partenza e arrivo nel territorio dello stesso Stato membro facilitate da interfacce elettroniche (**Regime UE**)

• **Art. 74-sexies1** -> Regime speciale per la vendita a distanza di beni importati da Paesi terzi (**Regime di importazione**)

### Obiettivi dal 1° luglio 2021

#### Semplificazione

- Sono semplificate le procedure di emissione delle fatture
- I soggetti passivi applicano le norme dello Stato membro di identificazione in tema di emissione della fattura e tenuta dei registri

#### Estensione

- Il regime MOSS si applica anche ai soggetti passivi non stabiliti in UE, ma registrati ai fini IVA in uno/più Stati membri - **OSS**
- Il regime MOSS si applica, oltre ai servizi TBE ed elettronici, a tutti i servizi B2C e alle vendite a distanza intraUE - **OSS**
- Il regime MOSS si estende alle piccole spedizioni di valore non superiore a 150 euro - **IOSS**

# Regimi speciali OSS e IOSS

## OSS e IOSS - Vantaggi



### Registrazione elettronica ai fini IVA in un unico Stato membro

#### **OSS – regime non UE:**

Il soggetto passivo (non stabilito e senza stabile organizzazione in UE) può scegliere qualsiasi Stato membro per l'identificazione ai fini IVA

#### **OSS – regime UE:**

Per **Stato membro di identificazione (SMI)** si intende lo Stato in cui il soggetto è stabilito (il soggetto passivo non stabilito in UE può ricorrere al regime UE per dichiarare vendite a distanza di beni intraUE, in questo caso lo Stato di identificazione è quello da cui i beni sono spediti/trasportati verso il consumatore finale)

#### **IOSS – regime d'importazione:**

Si deve aver riguardo allo Stato membro di identificazione. Il fornitore soggetto passivo extraUE, se è stabilito in un Paese terzo con il quale l'Unione ha un accordo di assistenza reciproca per il recupero dell'IVA ed effettua vendite a distanza di beni importati da quello stesso Paese, può comunque ricorrere all'IOSS identificandosi in qualsiasi Stato UE (diversamente, avrà bisogno di un intermediario, ovvero di un soggetto stabilito in UE, per poter utilizzare lo schema d'importazione)

# Regimi speciali OSS e IOSS

## OSS e IOSS - Vantaggi



- **Utilizzo di una singola dichiarazione standardizzata**
  - Cadenza trimestrale (trimestrale per OSS – mensile per IOSS)
  - Presentazione entro la fine del mese successivo al trimestre (o mese) di riferimento
  - Emendamenti/correzioni possibili entro tre anni tramite portale web
- **Pagamento dell'IVA nel solo SMI**  
Versamento al momento della presentazione della dichiarazione IVA (entro la fine del mese successivo al periodo d'imposta)
- **Adempimento unico nello SMI tramite portale elettronico armonizzato a livello UE**
- **Trasferimento diretto del gettito fra Stati Membri**
- **Collaborazione con l'amministrazione fiscale dello Stato membro in cui si è registrati e in una sola lingua**

# Regimi speciali OSS e IOSS

## OSS – Ambito applicativo

### Regime UE

Operazione	Fornitore soggetto passivo
1. Tutte le prestazioni di servizi B2C intraUE (non più solo i servizi TBE)	1. Solo soggetti passivi stabiliti in UE
2. Vendite a distanza di beni intraUE	2. Soggetti passivi stabiliti in UE e non UE
3. Cessioni di beni interne effettuate dalla piattaforma elettronica (art. 2-bis, comma 1, lett. a), DPR 633/1972)	3. Piattaforma elettronica stabilita o non stabilita in UE

### Regime non UE

Operazione	Fornitore soggetto passivo
Tutte le prestazioni di servizi B2C rese a consumatori finali nell'UE	Solo soggetti passivi non stabiliti in UE

### Regime di importazione

Operazione	Fornitore soggetto passivo
Vendite a distanza di beni importati in valore complessivo ≤ 150 euro	Soggetti passivi stabiliti o non stabiliti in UE, incluse le piattaforme elettroniche

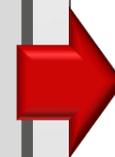
# Regimi speciali OSS e IOSS

## OSS – Caso pratico 1

### Fattispecie

Un **fornitore stabilito in uno Stato membro UE** effettua **vendite a distanza intraUE di merci** e **fornisce servizi** a clienti in vari Stati membri dell'UE

Il fornitore può iscriversi all'**OSS** e dichiarare/pagare l'IVA esclusivamente sulle forniture di servizi attraverso il regime UE, continuando a dichiarare/pagare l'imposta sulle vendite a distanza di merci secondo le regole generali nella propria dichiarazione IVA nazionale?



### Riflessi IVA

Il fornitore che ha deciso di iscriversi all'OSS **deve dichiarare tutte le sue forniture che rientrano nell'ambito del regime UE-OSS**. Di conseguenza, il fornitore non può scegliere di utilizzare il regime speciale UE solo per le forniture di servizi. Una volta registrati al regime UE, sia la fornitura di servizi sia le vendite a distanza devono essere dichiarate attraverso il portale OSS

# Regimi speciali OSS e IOSS

## OSS – Caso pratico 2

### Fattispecie

Un **soggetto non stabilito nell'UE** (CH) effettua servizi connessi a beni immobili (ad es. lavori di ristrutturazione) situati in Germania, in Francia e in Ungheria ai clienti in tali Stati membri

Tale soggetto è registrato ai fini dell'IVA in **Germania** per altre operazioni (ad es. forniture di beni B2B)

Il fornitore sceglie di utilizzare il regime OSS non-UE in **Germania** (Stato membro di identificazione)

### Riflessi IVA

- Dichiarazione e versamento IVA tramite l'OSS in Germania
- Dichiarazione IVA tedesca per le forniture B2B di beni in Germania
- Si detrazione IVA tedesca (per l'IVA francese o ungherese istanza di rimborso)

Il fornitore sceglie di utilizzare il regime non-UE in **Francia** (Stato membro di identificazione)

### Riflessi IVA

- Dichiarazione e versamento IVA tramite l'OSS in Francia
- Dichiarazione IVA tedesca per le forniture B2B di beni in Germania, che non rientrano nel regime speciale
- Si detrazione IVA tedesca mentre, per l'IVA francese o ungherese, richiesta di rimborso soggetto non residente

# Regimi speciali OSS e IOSS

## IOSS – Caso pratico 1

### Fattispecie

Beni di valore non superiore a 150 euro acquistati in un Paese terzo, spediti/trasportati nell'UE.

Lo Stato membro di importazione è anche lo Stato di destinazione finale della merce. Quale è il trattamento IVA?

### Riflessi IVA

#### A) **Vendita a distanza di beni importati** dal Paese extraUE al cliente UE

In che luogo rileva la cessione?	Utilizzo IOSS	Nello Stato membro UE in cui ha fine il trasporto/spedizione del bene verso il cliente finale	
	NO Utilizzo IOSS	Cliente finale debitore d'imposta	Nel luogo in cui i beni si trovano al momento in cui inizia il trasporto (nel Paese extraUE) - <i>Cessione non tassabile in UE</i>
		Fornitore debitore d'imposta	Nel luogo in cui le merci sono importate – <i>Cessione tassabile in UE</i>

#### B) **Importazione** di beni nell'UE

L'importazione rileva nel luogo in cui i beni sono introdotti nel Paese UE	Utilizzo IOSS	Esenzione IVA
	NO Utilizzo IOSS	IVA dovuta all'importazione

# Regimi speciali OSS e IOSS

## IOSS – Caso pratico 2

### Fattispecie

Beni di valore non superiore a 150 euro acquistati in un Paese terzo, spediti/trasportati nell'UE. Lo Stato membro di importazione **NON** è lo Stato di destinazione finale della merce. Quale è il trattamento IVA?

### Riflessi IVA

#### A) **Vendita a distanza di beni importati** dal Paese extraUE al cliente UE

In che luogo rileva la cessione ?	Utilizzo IOSS	Nello Stato membro di destinazione finale <i>(NOVITA' del regime IOSS)</i>
	NO Utilizzo IOSS	IVA dovuta all'importazione

#### B) **Importazione** di beni nell'UE

L'importazione rileva nel luogo in cui i beni sono introdotti nel Paese UE	Utilizzo IOSS	Esenzione IVA
	NO Utilizzo IOSS	IVA dovuta all'importazione

# Regimi speciali OSS e IOSS

## Conservazione

### Obbligo di tenuta di apposita documentazione

*I dati vanno conservati per 10 anni*



L'operatore deve mettere a disposizione i dati per via elettronica e per ciascuna operazione  
*Le informazioni possono essere richieste sia dallo SMI che dallo SMC (Reg. (UE) 2020/194 e 2021/965)*

## Responsabilità primaria dello SMC con collaborazione dello SMI

## Verifiche e controlli



**SMI** -> Comunica allo **SMC (Stato Membro del Consumo)** la mancata presentazione della dichiarazione e/o il mancato versamento dell'IVA. Ricorda al contribuente per via elettronica l'obbligo di adempiere

**SMC** -> Cura i successivi solleciti e adotta le eventuali misure di accertamento e riscossione

- La dichiarazione tardiva è sempre presentata nello SMI
- Se l'IVA è versata tardivamente dopo i solleciti dello SMC l'IVA è versata nello SMC (non nello SMI)
- Eventuali interessi, sanzioni o altri oneri sono calcolati e accertati dallo SMC  
*Il soggetto passivo versa direttamente allo SMC interessi, sanzioni o altri oneri*
- Scambio di informazioni fra gli Stati Membri  
*Trasmissione elettronica di informazioni*  
*Tutti gli Stati Membri hanno accesso alle informazioni concernenti gli operatori identificati in un altro Stato Membro*

# Regimi speciali OSS e IOSS

Comunicato del Dipartimento delle Finanze del 29 marzo 2021

Procedura per la registrazione all'OSS, regime UE e  
IOSS



- Sul sito [www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it) effettuare l'accesso ai servizi Fisconline utilizzando una delle tre modalità di autenticazione **SPID, CIE o CNS**
- Cliccare sulla sezione "*Registrazione al regime OSS*", ovvero sulla sezione «*Registrazione al regime IOSS*» nella quale è possibile provvedere alla registrazione inserendo i dati dell'impresa

Procedura per la registrazione all'OSS,  
regime non-UE ed IOSS



- Compilare un modulo disponibile, sia in lingua italiana sia inglese, nella sezione a libero accesso del sito dell'Agenzia

# Regimi speciali OSS e IOSS

## Coordinamento con il regime ordinario

L'utilizzo dell'OSS NON  
PRECLUDE IL  
PLAFOND

Risposta ad  
interpello  
del  
9.12.2021,  
n. 802/E

Le cessioni di beni verso consumatori finali UE, c.d. vendite a distanza, concorrono alla formazione del plafond dell'esportatore abituale e non comportano il venir meno dei requisiti richiesti ai fini del rimborso/compensazione dell'IVA trimestrale **a condizione che tali operazioni siano contabilizzate e registrate secondo le regole nazionali**

La fatturazione delle  
operazioni OSS è  
necessaria per  
maturare il plafond

Risposta ad  
interpello  
del  
5.10.2022,  
n. 493/E

Lo status di esportatore abituale e la correlata possibilità di maturare il plafond sono riconosciuti a chi opera con il regime OSS solo in caso di emissione della fattura. Infatti, coloro che operano nell'e-commerce, effettuando operazioni B2C, devono rinunciare alla possibilità di essere dispensati dagli obblighi di fatturazione se vogliono poter esercitare il diritto a realizzare acquisti senza l'applicabile dell'imposta

# Regimi speciali OSS e IOSS

## Coordinamento con altri regimi speciali

La registrazione all'OSS non comporta il venir meno del regime dei beni usati

Risposta ad interpello del 11.10.2022, n. 497/E

Anche in seguito alla riforma ad opera del DL 83/2021, il regime del margine resta lo schema naturale di imposizione IVA delle cessioni che hanno ad oggetto i beni usati e gli oggetti d'arte

Tuttavia, ai sensi dell'art. 36, comma 3, DL 41/1995, il regime del margine può essere disapplicato, anche solo per talune cessioni, a favore dell'applicazione dell'IVA secondo i modi ordinari, dandone comunicazione nella dichiarazione IVA annuale

In caso di rinuncia, dunque, se l'operazione soddisfa le condizioni richieste dalla norma per l'applicazione del regime delle vendite a distanza intraUE, il fornitore può gestire la stessa tramite il portale OSS

In ogni caso, la mera registrazione al regime OSS non implica la rinuncia del fornitore ad avvalersi del regime del margine ma comporta, di per sé, l'obbligo di presentare l'apposita dichiarazione anche in mancanza di operazioni

# Regimi speciali OSS e IOSS. Sanzioni e controlli

Art. 5, comma 1 e 6, D.Lgs. 471/1997

**Omessa o tardiva  
presentazione della  
dichiarazione OSS /IOSS**



**Sanzione compresa tra 120 e 240 %** dell'ammontare del tributo dovuto per il periodo d'imposta ovvero per le operazioni che avrebbero dovuto formare oggetto di dichiarazione.

Tale sanzione è commisurata all'ammontare dell'imposta dovuta nel territorio dello Stato che avrebbe dovuto formare oggetto di dichiarazione

**Presentazione della  
dichiarazione OSS/IOSS entro  
3 anni dalla data in cui  
doveva essere presentata**



**Sanzione dal 60 al 120 %** dell'ammontare dell'imposta dovuta nel territorio dello Stato per il periodo oggetto di dichiarazione con un minimo di 200 euro.

**Sanzione dal 30 al 60%**, con un minimo di 100 euro, se la dichiarazione è presentata entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo successivo.

**Registrazione o  
comunicazioni OSS/IOSS  
inesatte o incomplete**



**Sanzione da euro 500 a euro 2.000.**

La sanzione è ridotta ad 1/5 del minimo se l'obbligato provvede alla regolarizzazione della dichiarazione presentata nel termine di 30 giorni dall'invito dell'ufficio.

# Regimi speciali OSS e IOSS. Sanzioni e controlli

Sì rimborso IVA versata per errore in Italia

*Risposta ad interpello del 16 aprile 2021, n. 255/E*

## CASO

Una società effettua **vendita a distanza di beni erroneamente assoggettate ad imposta in Italia** in quanto considerate sotto soglia.

L'Amministrazione fiscale dello Stato membro di destinazione richiede l'imposta non versata.



## RIMBORSO IVA IN ITALIA

In riferimento ai **periodi di imposta accertati** dall'Amministrazione straniera, la società può presentare istanza di rimborso in Italia ai sensi dell'**art. 21 D.Lgs. 546/1992**, entro 2 anni dalla data di notifica dell'atto impositivo dell'Autorità estera (presupposto per la restituzione).

Per i **periodi d'imposta non ancora accertati**, il rimborso può essere chiesto ai sensi dell'**art. 30-ter DPR 633/1972** entro due anni dal momento in cui l'imposta è stata assolta in Italia.

A tal fine è necessario dimostrare che l'IVA andava versata nel Paese membro di destinazione.

# Regimi speciali OSS e IOSS. Sanzioni e controlli

## Rettifica dell'IVA erroneamente dichiarata e versata tramite il sistema OSS

*Risposta ad interpello del 14 aprile 2021, n. 246/E*

### CASO

Il contribuente ha erroneamente utilizzato il regime MOSS per dichiarare e versare l'IVA relativa alle vendite a distanza di beni effettuate nel 2° trimestre 2020 in altri Stati membri e conseguentemente dette operazioni non sono confluite nella "Comunicazione liquidazioni periodiche IVA" relativa al 2° trimestre 2020 e l'IVA ad esse relativa non è stata liquidata e versata con le modalità ordinarie

### Passaggi per regolarizzare

- 1. Rideterminare il debito IVA relativo al trimestre di riferimento** computando in liquidazione periodica anche le operazioni erroneamente dichiarate tramite OSS e versare l'IVA dovuta, al netto di quanto già versato per il trimestre, più gli interessi e la sanzione di cui all'**art. 13, comma 1, D.Lgs. 471/97**
- 2. Versare la sanzione di cui all'art. 11, comma 2-ter, D.Lgs. 471/1997** per omessa, incompleta o infedele comunicazione dei dati LIPE
- 3. Rettificare la dichiarazione IVA trimestrale** presentata nell'ambito del regime OSS apportando le modifiche direttamente alla dichiarazione originaria attraverso l'apposito portale

# Regimi speciali OSS e IOSS. Sanzioni e controlli

## Rettifica dell'IVA erroneamente dichiarata e versata tramite il sistema OSS

*Risposta ad interpello del 19 aprile 2023, n. 299/E*

### QUESITO

È possibile presentare un'istanza di rimborso per recuperare l'IVA erroneamente versata da un soggetto non residente, prima dell'entrata in vigore del regime OSS?

### RISPOSTA

Se anteriormente all'entrata in vigore del regime OSS, una Società extraUE abbia erroneamente versato in Italia, anziché nel paese di destinazione dei beni, l'IVA relativa alle vendite a distanza UE, può presentare un'istanza di rimborso ex art. 30-ter DPR 633/1972

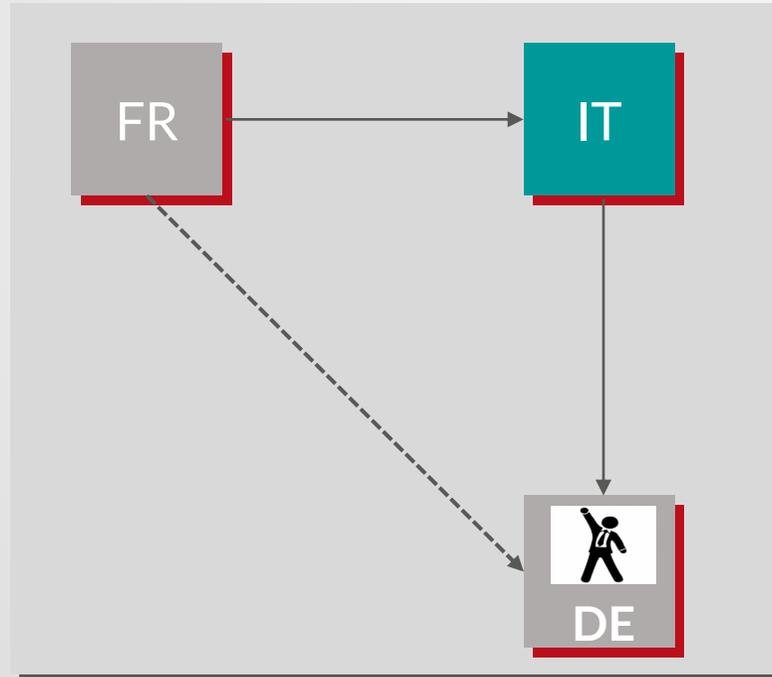
La norma applicabile ratione temporis è l'art. 11-quater, comma 2, DL 35/2005, in virtù del quale se lo Stato membro di destinazione del bene richiede il pagamento dell'IVA applicabile sul corrispettivo dell'operazione già assoggettata ad imposta nel territorio dello Stato, il contribuente può chiedere la restituzione dell'imposta assolta, entro il termine di 2 anni decorrente dalla data di notifica dell'atto impositivo da parte della competente autorità estera

Il diritto al rimborso compete nei limiti dell'imposta effettivamente versata all'altro Paese membro e non è vincolato alla prestazione di alcuna garanzia in sede di presentazione dell'istanza

# Regimi speciali OSS e IOSS – CASI PARTICOLARI

Risposta ad interpello del 17 gennaio 2023, n. 51/E

Triangolare intraUE con  
acquirente finale non soggetto  
passivo d'imposta



Non si può applicare il regime OSS.  
Il promotore della triangolare IT deve identificarsi  
nello Stato membro UE in cui l'acquirente  
(consumatore finale) riceve i beni, assolvere  
l'imposta in reverse charge per l'acquisto  
effettuato e cedere al consumatore con IVA  
domestica

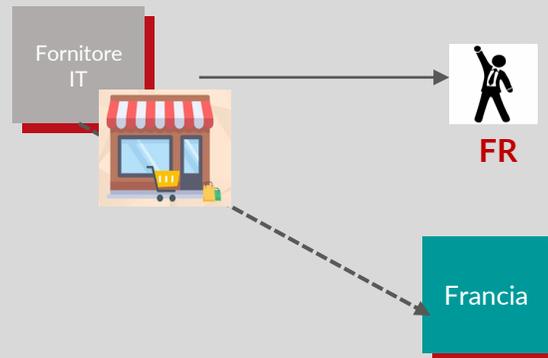
**CONTRASTO CON IL PRINCIPIO ESPRESSO DALLA CASSAZIONE (SENTENZA N. 14853/2023) IN RIFERIMENTO ALLE OPERAZIONI TRIANGOLARI EX ART. 58 DL 331/1993 IN CUI L'ACQUIRENTE FINALE DELLA MERCE E' UN SOGGETTO PASSIVO D'IMPOSTA?**

# Regimi speciali OSS e IOSS – Casi particolari

Gli altri casi della Risposta ad interpello del 17 gennaio 2023, n. 51/E

*Può essere applicato il regime OSS ai seguenti casi?*

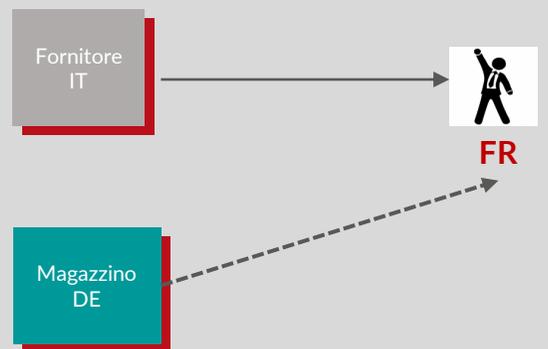
Acquisto in boutique italiana e spedizione verso Paese UE del cliente



La cessione dei beni, acquistati presso la boutique italiana, successivamente spediti dai magazzini/negozi italiani della società al domicilio UE dell'acquirente, consumatore privato, si qualifica come vendita a distanza intraUE trattandosi di beni spediti/trasportati dal fornitore, soggetto passivo stabilito nella UE, da uno Stato membro (Italia) diverso da quello di arrivo a destinazione dell'acquirente privato consumatore.

I relativi adempimenti IVA potranno essere assolti tramite OSS previa registrazione al portale

Vendita a distanza effettuata da fornitore italiano verso cliente francese con invio della merce dal magazzino in Germania



La circostanza che i beni siano spediti in Francia dal magazzino della Società IT munito di proprio identificativo IVA tedesco non osta alla qualifica della descritta operazione come vendita a distanza intraUE e al ricorso al regime OSS

# Vendite a distanza tramite marketplace

# Vendite tramite marketplace

## Il nuovo quadro normativo

Art. 2-bis DPR  
633/1972  
(Art. 14-bis  
Direttiva  
2006/112/CE)

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, una piattaforma, un portale o mezzi analoghi



*lett. a)*

le **vendite a distanza intraUE** di beni di cui all'art. 38-bis, commi 1 e 3, DL 331/1993 e le **cessioni di beni con partenza e arrivo della spedizione/trasporto nel territorio dello stesso Stato membro a destinazione di non soggetti passivi**, effettuate da soggetti passivi non stabiliti nell'Unione europea

*lett. b)*

le **vendite a distanza di beni importati** da territori terzi o da paesi terzi, di cui all'art. 38-bis, commi 2 e 3, DL 331/1993, in spedizioni di valore intrinseco non superiore a 150 euro.

Il soggetto passivo che facilita tramite l'uso di un'interfaccia elettronica le cessioni di beni di cui al comma 1 si considera **cessionario e rivenditore di detti beni**.

# Vendite tramite marketplace

## Il nuovo quadro normativo

Articolo 242-bis Direttiva 2006/112/CE

Art. 54-ter Reg. (UE) 2026/2019

### \* Il termine «facilita»

Designa l'uso di un'interfaccia elettronica che consenta a un acquirente e a un fornitore che pone in vendita beni o servizi tramite l'interfaccia elettronica di stabilire un contatto che dia luogo a una cessione di beni o a una prestazione di servizi tramite detta interfaccia elettronica.

**Non comprende** una cessione di beni o una prestazione di servizi se sono soddisfatte tutte le condizioni seguenti:

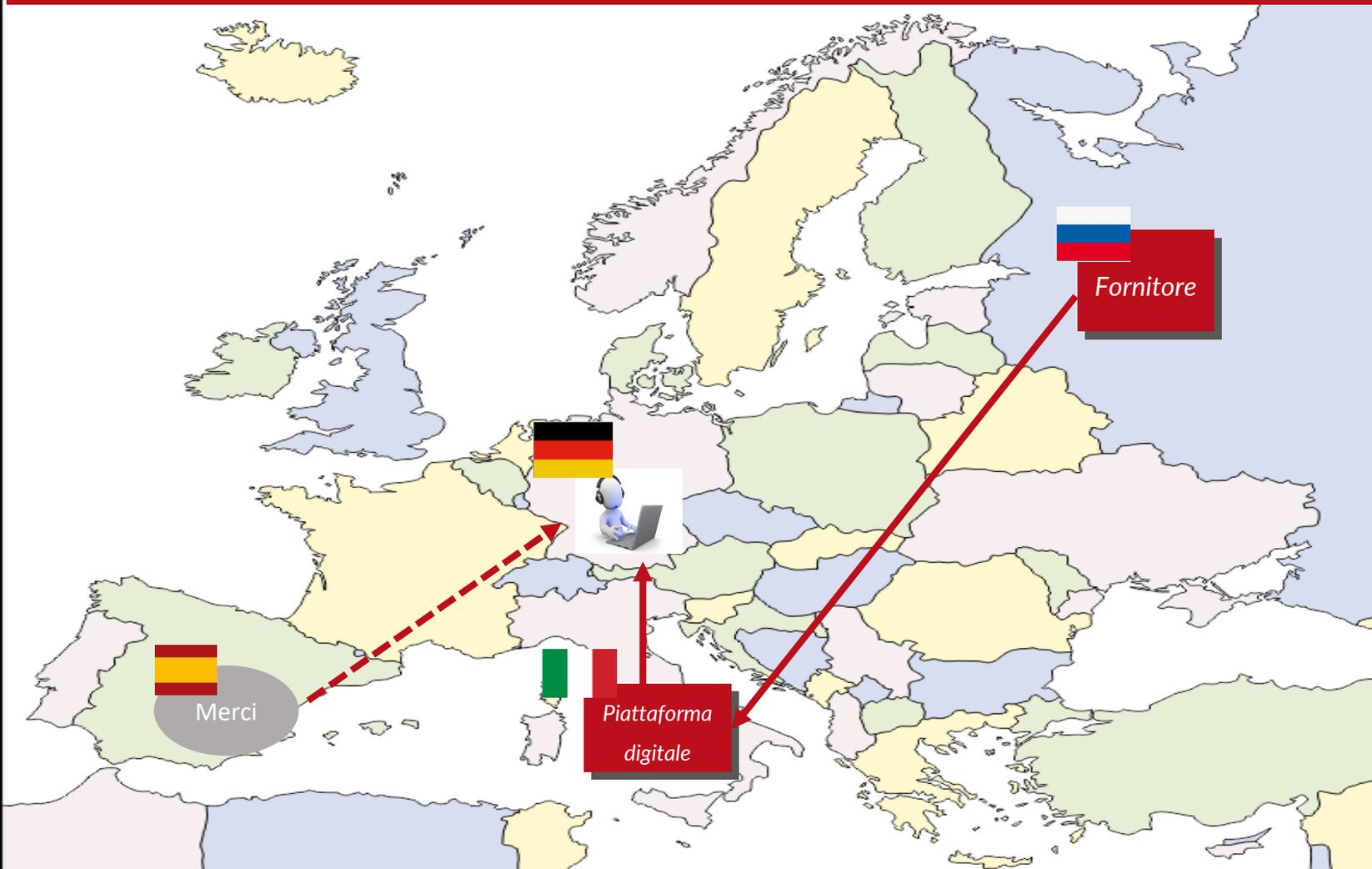
- a) il soggetto passivo non stabilisce, direttamente o indirettamente, alcuno dei termini e delle condizioni in base alle quali è effettuata la cessione o prestazione;
- b) il soggetto passivo non partecipa, direttamente o indirettamente, all'autorizzazione della riscossione presso l'acquirente del pagamento effettuato;
- c) il soggetto passivo non partecipa, direttamente o indirettamente, all'ordinazione o alla consegna dei beni o alla prestazione dei servizi.

**Non comprende**, inoltre, i casi in cui un soggetto passivo effettui unicamente una delle operazioni seguenti:

- a) il trattamento dei pagamenti in relazione alla cessione o prestazione di beni o servizi;
- b) la catalogazione o la pubblicità di beni o servizi;
- c) il fatto di reindirizzare o trasferire acquirenti verso altre interfacce elettroniche in cui sono offerti beni o servizi, senza ulteriori interventi nella cessione o prestazione.

# Vendite tramite marketplace

## Caso pratico 1. Il marketplace facilita la cessione di beni interni all'UE



### Descrizione della Fattispecie

Il cliente tedesco ordina le merci tramite l'interfaccia elettronica da un fornitore stabilito in territorio extraUE (Russia).

La piattaforma è stabilita in Italia.

Il fornitore originario detiene le merci in Spagna (previa importazione), da qui sono consegnate/trasportate al cliente in Germania



**VENDITA A DISTANZA INTRAUE DI BENI**

# Vendite tramite marketplace

## Caso pratico 1. Il marketplace facilita la cessione di beni interni all'UE

### Disciplina IVA

La piattaforma elettronica italiana è considerata quale «presunto fornitore». Al fine di assolvere l'IVA, la piattaforma può scegliere di utilizzare il regime OSS (schema UE) registrandosi nello Stato membro in cui si trovano i beni, ovvero, in Spagna. Quanto alle due transazioni che si realizzano per *fictio iuris*, si osserva che:

- la prima (**cessione B2B dal fornitore russo alla piattaforma**) è senza trasporto, in quanto la cessione si considera effettuata nel luogo in cui si trovano i beni (Spagna). Il fornitore dovrà registrarsi in Spagna ai fini IVA per effettuare l'operazione, la quale è considerata comunque “esente” con diritto alla detrazione dell'IVA sull'acquisto
- la seconda transazione (**cessione B2C dalla piattaforma al cliente**) è quella alla quale è imputato il trasporto ed è soggetta ad IVA in Germania. Debitore dell'imposta è la piattaforma che, per adempiere, potrà utilizzare il sistema OSS (l'IVA verrà materialmente versata alle autorità fiscali spagnole che provvederanno a trasferirla all'erario tedesco). L'IVA diventa esigibile nel momento in cui l'interfaccia elettronica accetta il pagamento. Quest'ultima presenterà la dichiarazione IVA - OSS alle autorità fiscali spagnole, dichiarando la base imponibile e l'aliquota IVA tedesca

# Vendite tramite marketplace

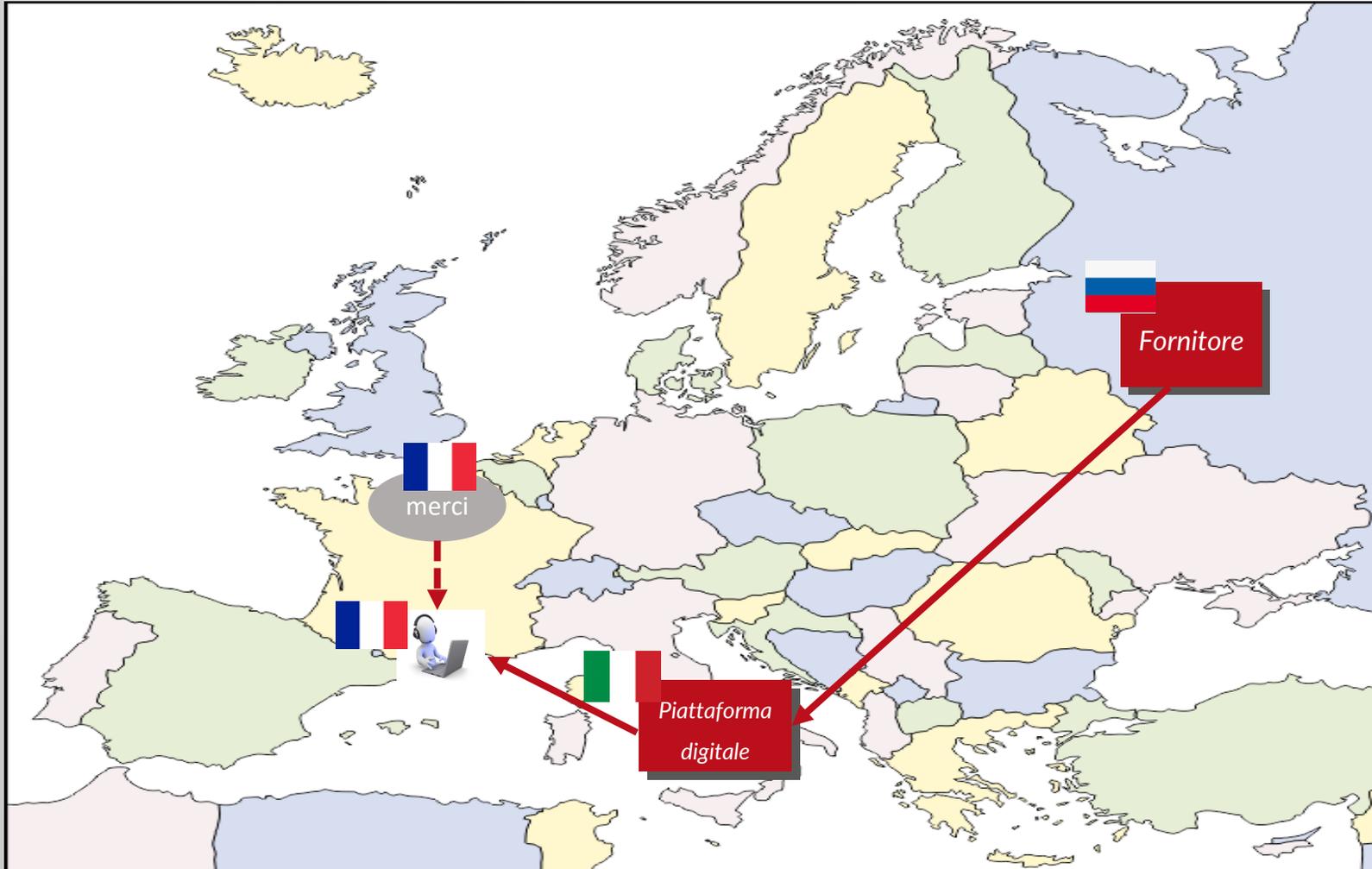
## Caso pratico 1. Il marketplace facilita la cessione di beni interni all'UE

### Modalità di fatturazione

- Il fornitore deve emettere fattura alla piattaforma secondo le regole IVA dello Stato membro in cui si trovano i beni al momento del trasferimento esente ai fini IVA (è possibile, se l'ordinamento interno lo prevede, l'emissione di un'**autofattura** da parte della piattaforma)
- Quanto alla cessione verso il consumatore finale, se viene utilizzato il sistema OSS, non c'è obbligo di fatturazione (qualora la piattaforma decidesse di certificare l'operazione con una fattura, si applicherebbero le regole dello Stato nel quale la piattaforma è registrata ai fini OSS). Se la piattaforma non opera attraverso OSS, la fattura deve essere obbligatoriamente emessa

# Vendite tramite marketplace

## Caso pratico 2. Il marketplace facilita la cessione di beni interne in uno Stato membro



### Descrizione della Fattispecie

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

# Vendite tramite marketplace

## Caso pratico 2. Il marketplace facilita la cessione di beni interne in uno Stato membro

### Disciplina IVA

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

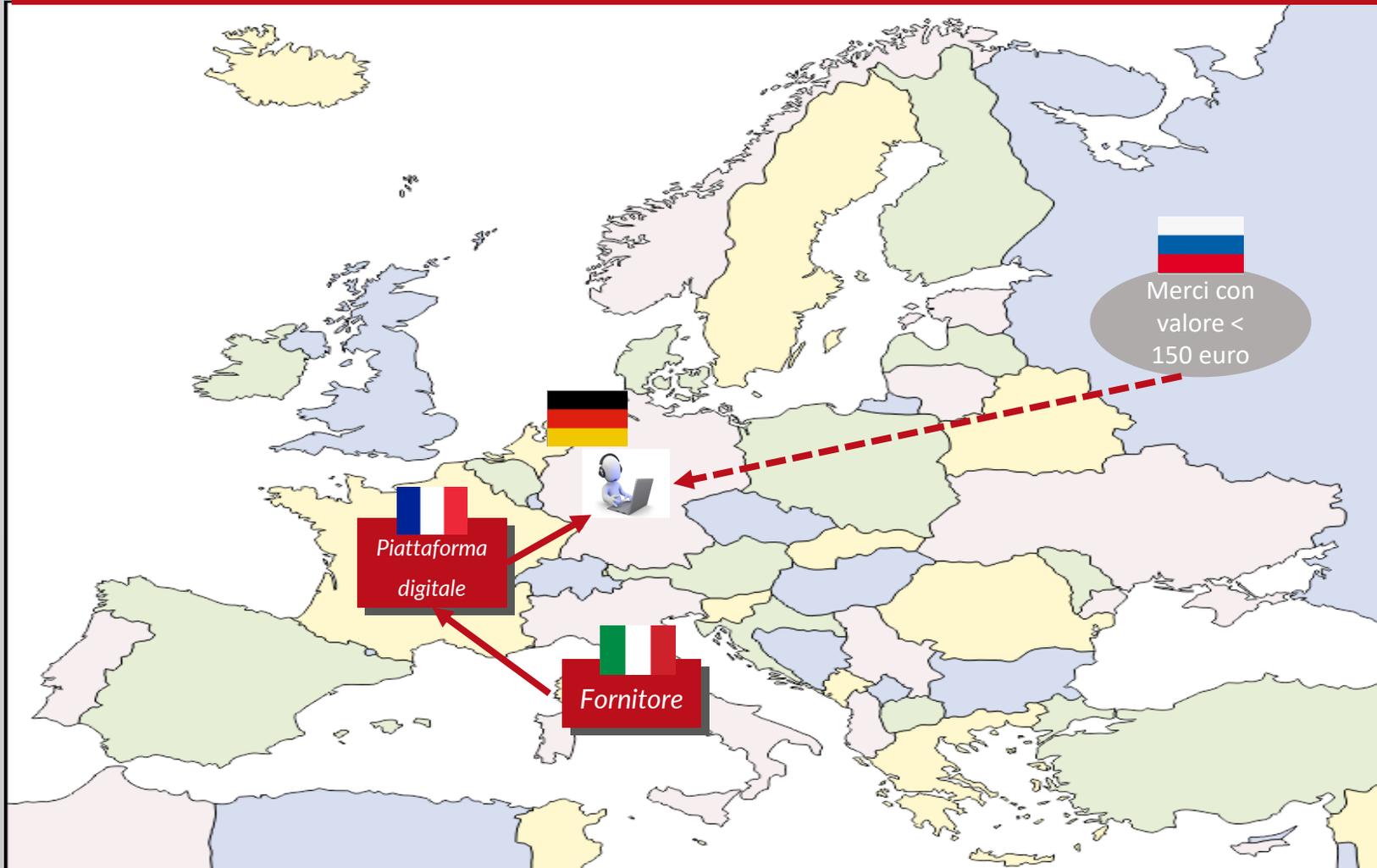
1. la cessione effettuata dal fornitore russo confronti del gestore della piattaforma (B2B);
2. la cessione effettuata dalla piattaforma italiana nei confronti del consumatore italiano (B2C).

Il primo trasferimento è «esente» ai fini IVA, il secondo è una comune operazione imponibile.

**N.B.** Per dichiarare ed assolvere l'imposta, il gestore della piattaforma può avvalersi del **regime OSS**

# Vendite tramite marketplace

## Caso pratico 3. Il marketplace facilita la cessione di beni importati



### Descrizione della Fattispecie

Un consumatore finale tedesco ordina merci di valore non superiore a 150 euro, tramite una piattaforma elettronica stabilita in Francia da un fornitore italiano (il fornitore può essere stabilito anche in qualsiasi Paese UE o all'estero). Le merci sono spedite per conto del fornitore dalla Russia al cliente tedesco, dove le stesse si considerano importate.

# Vendite tramite marketplace

## Caso pratico 3. Il marketplace facilita la cessione di beni importati

### Disciplina IVA

La **piattaforma** elettronica francese, considerata come “fornitore presunto”, si registra in Francia al sistema IOSS ottenendo un numero identificativo IVA IOSS. L’operazione si distingue in due transazioni rilevanti:

- a) la vendita a distanza di merci importate e
- b) l’importazione in Germania.

In riferimento alla prima parte dell’operazione **(a)**, essa può ancora essere suddivisa in **(a.i.)** la cessione B2B dal fornitore italiano al marketplace francese e **(a.ii.)** la cessione B2C dal marketplace al cliente finale tedesco. Il trasporto delle merci è imputato alla seconda delle due cessioni in quanto la vendita si considera effettuata, nel momento in cui il pagamento è accettato dal *marketplace*. L’IVA è dovuta solo in riferimento al secondo passaggio (B2C) dalla piattaforma che dovrà versarla tramite il sistema IOSS in Francia (saranno poi le autorità fiscali nazionali a provvedere a trasferirla all’erario tedesco).

In riferimento alla seconda parte dell’operazione, l’importazione **(b)**, essa si considera effettuata in Germania. In pratica, il numero IOSS sarà inviato elettronicamente alla dogana tedesca nella dichiarazione doganale. La dogana controllerà la validità del numero IOSS elettronicamente nel database IOSS: se il numero è valido, l’importazione sarà esente da IVA in Germania e le merci si considerano immesse in libera pratica; al contrario, se il numero IOSS non è valido l’importazione sarà tassata in Germania.

# Vendite tramite marketplace

## Caso pratico 3. Il marketplace facilita la cessione di beni importati

### Modalità di fatturazione

- In riferimento alla presunta cessione nei confronti della piattaforma, trattandosi di cessione che ha luogo fuori dall'Unione europea, le regole della Direttiva 2006/112/CE non si applicano. Di conseguenza, non esiste l'obbligo per il fornitore di emettere la fattura.
- Quanto alla cessione dalla piattaforma elettronica al consumatore finale (B2C), per l'emissione della fattura occorre considerare che si applicano le regole della Direttiva 2006/112/CE, la quale, in realtà, non prevede alcun obbligo di emettere una fattura per le forniture B2C e quindi neppure in questo caso. Tuttavia, gli Stati membri possono imporre un obbligo di emissione della fattura mentre le autorità di confine possono richiedere una documentazione utile ai fini doganali avente la stessa funzione della fattura.

# Conservazione della documentazione probatoria

# Conservazione della documentazione probatoria

## Comportamenti attivi a carico degli attori dell'e-commerce

A scopo antifrode  
IVA,  
sono stati  
introdotti:

a carico dei **GESTORI PIATTAFORME ELETTRONICHE:**

- obblighi di conservazione di documenti
- obblighi di comunicazione di informazioni

a carico dei **PRESTATORI DI SERVIZI DI PAGAMENTO - PSP:**

- obblighi di conservazione e di comunicazione

# Conservazione della documentazione probatoria

## Comportamenti attivi a carico degli attori dell'e-commerce

D.Lgs. 32 del 1.3.2023

SOGGETTI OBBLIGATI	ADEMPIMENTO	TEMPISTICA	DATI	ESCLUSIONI	SANZIONI
GESTORI DELLE PIATTAFORME DI E-COMMERCE	<p><b>trasmissione</b> dei dati dei venditori con attività di:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• locazione di beni immobili</li> <li>• servizi personali</li> <li>• vendita di beni</li> <li>• noleggio di qualsiasi mezzo di trasporto</li> </ul>	<p>entro il 31.01 dell'anno civile successivo all'anno cui si riferisce la comunicazione</p> <p><b>prime informazioni: entro il 31.01.2024.</b></p>	<p>per ciascun venditore:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• dati anagrafici</li> <li>• numero di partita IVA</li> <li>• titolare e identificativo del conto finanziario</li> <li>• valore totale del corrispettivo versato o accreditato nel corso di ogni trimestre</li> <li>• numero di attività pertinenti in relazione alle quali tale corrispettivo è stato versato o accreditato.</li> </ul>	<p>venditori:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• entità statale</li> <li>• entità con capitale negoziato in un mercato regolamentato di valori mobiliari</li> <li>• per i quali sono state facilitate oltre duemila attività mediante locazione di beni immobili</li> <li>• piccoli operatori: meno di trenta attività nell'arco di un anno e con un importo non superiore a duemila euro</li> <li>• agiscono in qualità di dipendente del gestore di piattaforma o di un'entità collegata del gestore di piattaforma</li> </ul>	<p><b>violazione degli obblighi di comunicazione</b> da 2.000 a 21.000 €</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• omessa comunicazione: aumentata della metà</li> <li>• incompleta o inesatta comunicazione: ridotta della metà (art. 10, comma 1, D.Lgs. n. 471/1997)</li> </ul>
	<p><b>conservazione elettronica</b> dei dati dei venditori</p>	<p>sino al 31.12 del quinto anno successivo a quando le comunicazioni sono state o avrebbero dovuto essere inviate</p>			<p><b>violazione degli obblighi di conservazione:</b> da 1.000 a 8.000 € (art. 9, comma 1, D.Lgs. 471/1997)</p>

# Conservazione della documentazione probatoria

## Comportamenti attivi a carico degli attori dell'e-commerce

D.P.R. 633/72 – artt. da 40-bis a 40-sexies

SOGGETTI OBBLIGATI	ADEMPIMENTO	TEMPISTICA	DATI	ESCLUSIONI	SANZIONI
PSP – PRESTATORI SERVIZI DI PAGAMENTO	trasmissione dei dati dei pagamenti transfrontalieri	<ul style="list-style-type: none"> <li>su base <b>trimestrale con decorrenza da 1.1.2024</b></li> <li><b>termine:</b> ultimo giorno del mese successivo al trimestre.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>BIC o altro codice identificativo d'azienda del PSP</li> <li>nome o denominazione commerciale del beneficiario</li> <li>IBAN o altro identificativo che individui il beneficiario e ne fornisca la localizzazione</li> <li>dettagli dei pagamenti transfrontalieri e dei rimborsi</li> <li>data e ora</li> <li>importo e valuta</li> <li>Stato membro di origine del pagamento</li> </ul>	se in un trimestre civile: meno di venticinque pagamenti transfrontalieri allo stesso beneficiario	violazione degli <b>obblighi di comunicazione</b>  da 2.000 a 21.000 € (art. 10, comma 1, D.Lgs. n. 471/1997)
	conservazione <b>elettronica</b> dati dei pagamenti transfrontalieri	per tre anni civili dalla fine dell'anno civile corrispondente alla data di pagamento			violazione degli <b>obblighi di conservazione:</b>  da 1.000 a 8.000 € (art. 9, comma 1, D.Lgs. 471/1997)



SANTACROCE & PARTNERS  
STUDIO LEGALE TRIBUTARIO

ROMA  
Via Giambattista Vico, 22

[segreteria@studiosantacroce.eu](mailto:segreteria@studiosantacroce.eu)  
[www.studiosantacroce.eu](http://www.studiosantacroce.eu)

MILANO  
Via di San Vittore al Teatro, 3