



COMMISSIONE EUROPEA  
DIREZIONE GENERALE  
FISCALITÀ E UNIONE DOGANALE  
Fiscalità indiretta e amministrazione fiscale  
**Imposta sul valore aggiunto**

Publicato a settembre 2020

## Note esplicative

sulle

norme sull'IVA nel commercio elettronico

Direttiva (UE) 2017/2455 del Consiglio

Direttiva (UE) 2019/1995 del Consiglio

Regolamento di esecuzione (UE) 2019/2026 del Consiglio

*Clausola di esclusione della responsabilità: le presenti note esplicative non sono giuridicamente vincolanti e si limitano a fornire orientamenti pratici informali sulle modalità di applicazione del diritto dell'Unione secondo la direzione generale della Fiscalità e dell'unione doganale della Commissione europea.*

**Le presenti note esplicative sono finalizzate a fornire una migliore comprensione di talune parti della normativa UE in materia di IVA. Sono state preparate dai servizi della Commissione e non sono giuridicamente vincolanti, come precisato nella clausola di esclusione della responsabilità riportata nella prima pagina.**

**Le presenti note esplicative non sono esaustive. Ciò significa che, sebbene forniscano informazioni dettagliate riguardo a una serie di questioni, il presente documento potrebbe non includere alcuni elementi.**

**Si consiglia e si raccomanda agli utilizzatori delle presenti note esplicative interessati a un tema specifico di leggere l'intero capitolo dedicato a tale argomento.**

## Indice

1	ELEMENTI ESSENZIALI DELLE NUOVE NORME IN MATERIA DI IVA DA APPLICARE A PARTIRE DAL 1° LUGLIO 2021 .....	6
1.1	INTRODUZIONE.....	6
1.2	OPERAZIONI INTERESSATE DALLE MODIFICHE PREVISTE PER IL 2021.....	7
1.3	ATTI GIURIDICI RILEVANTI .....	8
1.4	GLOSSARIO.....	9
2	RUOLI DELLE INTERFACCE ELETTRONICHE.....	11
2.1	INTERFACCIA ELETTRONICA CHE AGISCE IN VESTE DI FORNITORE PRESUNTO - ARTICOLO 14 BIS DELLA DIRETTIVA 2006/112/CE.....	11
2.1.1	Disposizioni pertinenti.....	11
2.1.2	Per quale motivo è stato introdotto l'articolo 14 bis? .....	11
2.1.3	Quali operazioni sono interessate dalla disposizione relativa al fornitore presunto? ....	12
2.1.4	Che cosa comporta l'articolo 14 bis?.....	13
2.1.5	L'interfaccia elettronica sarà considerata un fornitore presunto per tutte le vendite che facilita? .....	16
2.1.6	Quando il soggetto passivo è considerato facilitare o no la cessione? .....	17
2.1.7	Attività alle quali non si applica la disposizione relativa al fornitore presunto.....	21
2.1.8	Coinvolgimento di più interfacce elettroniche .....	22
2.1.9	Responsabilità limitata del fornitore presunto (articolo 5 quater del regolamento di esecuzione IVA).....	23
2.1.10	La presunzione dello status del venditore e dell'acquirente.....	27
2.2	OBBLIGHI DI CONSERVAZIONE DELLA DOCUMENTAZIONE PER LE INTERFACCE ELETTRONICHE .....	28
2.2.1	Quali sono gli obblighi in materia di conservazione della documentazione applicabili a un fornitore presunto? .....	28
2.2.2	Informazioni che devono essere conservate da interfacce elettroniche che facilitano cessioni senza essere fornitori presunti .....	30
2.2.3	Schema - Obblighi di comunicazione delle interfacce elettroniche .....	32
3	I REGIMI SPECIALI.....	33
3.1	REGIME NON UE .....	35
3.1.1	Disposizioni pertinenti.....	35
3.1.2	Cosa comportano le nuove norme? .....	35
3.1.3	Chi può ricorrere al regime non UE e per quali cessioni/prestazioni? .....	35
3.1.4	Quali sono gli obblighi in materia di fatturazione? .....	37
3.1.5	È necessario nominare un rappresentante fiscale? .....	37

<b>3.2</b>	<b>REGIME UE</b> .....	37
3.2.1	Disposizioni pertinenti.....	37
3.2.2	Cosa comportano le nuove norme? .....	38
3.2.3	Chi può ricorrere al regime UE e per quali cessioni/prestazioni? .....	38
3.2.4	Si può ricorrere al regime UE per una parte delle cessioni/prestazioni rientranti nel regime? .....	39
3.2.5	Che cosa sono le vendite a distanza intracomunitarie di beni? .....	39
3.2.6	Luogo della cessione .....	40
3.2.7	Soglia per il luogo di cessione/prestazione (10 000 EUR) .....	41
3.2.8	Quali sono gli obblighi in materia di fatturazione? .....	43
3.2.9	È necessario nominare un rappresentante fiscale? .....	43
3.2.10	Se un prestatore/fornitore non UE effettua prestazioni di servizi a consumatori nell'UE e vendite a distanza intracomunitarie di beni, quale regime va utilizzato? .....	43
<b>3.3</b>	<b>DOMANDE E RISPOSTE IN MERITO AI REGIMI SPECIALI</b> .....	44
<b>3.4</b>	<b>COME OCCORRE PROCEDERE SE SI RICORRE AL REGIME NON UE O AL REGIME UE? ...</b>	52
<b>3.5</b>	<b>REGIME DI IMPORTAZIONE</b> .....	52
<b>4</b>	<b>VENDITE A DISTANZA E IMPORTAZIONE DI BENI DI VALORE MODESTO</b> .....	53
<b>4.1</b>	<b>VENDITE A DISTANZA DI BENI IMPORTATI</b> .....	54
4.1.1	Disposizioni pertinenti.....	54
4.1.2	Per quale motivo è stato introdotto questo concetto? .....	54
4.1.3	Quali operazioni sono interessate? .....	55
4.1.4	Luogo della cessione .....	55
<b>4.2</b>	<b>REGIME DI IMPORTAZIONE</b> .....	57
4.2.1	Disposizioni pertinenti.....	57
4.2.2	Perché è stato introdotto il regime di importazione? .....	57
4.2.3	Quali cessioni di beni rientrano nel regime di importazione? .....	58
4.2.4	Chi può ricorrere al regime di importazione?.....	59
4.2.5	Che cos'è un intermediario?.....	60
4.2.6	Numero di identificazione IVA per l'IOSS .....	61
4.2.7	Come funziona il regime di importazione? .....	62
4.2.8	Convalida del numero di identificazione IVA per l'IOSS .....	63
4.2.9	Come occorre procedere se si ricorre al regime di importazione? .....	64
4.2.10	IOSS - Domande e risposte .....	66

<b>4.3</b>	<b>REGIME SPECIALE PER LA DICHIARAZIONE E IL PAGAMENTO DELL'IVA</b>	
	<b>ALL'IMPORTAZIONE</b> .....	85
4.3.1	Disposizioni pertinenti.....	85
4.3.2	Perché è stato introdotto il regime speciale? .....	85
4.3.3	Quali operazioni rientrano nell'ambito di applicazione del regime speciale? .....	85
4.3.4	Chi può ricorrere al regime speciale? .....	85
4.3.5	Come funziona?.....	86
4.3.6	Che cosa devono fare gli operatori economici che ricorrono al regime speciale? .....	87
4.3.7	Esempio pratico .....	88
<b>5</b>	<b>APPLICAZIONE DELL'ARTICOLO 14 BIS - FORNITORE PRESUNTO - SCENARI</b> .....	89
<b>5.1</b>	<b>FORNITORE PRESUNTO CHE FACILITA CESSIONI DI BENI ALL'INTERNO DELL'UE</b> .....	89
<b>5.2</b>	<b>FORNITORE PRESUNTO CHE FACILITA VENDITE A DISTANZA DI BENI IMPORTATI</b> .....	96

## Elenco delle figure

Figura 1:	cessioni di beni interessate dalla disposizione relativa al fornitore presunto.....	13
Figura 2:	conseguenze del modello del fornitore presunto.....	14
Figura 3:	obblighi di comunicazione delle interfacce elettroniche.....	32
Figura 4:	regime IOSS.....	62
Figura 5:	processo doganale per l'IOSS.....	64
Figura 6:	riepilogo del regime di importazione .....	66
Figura 7:	riepilogo del regime speciale .....	86

## Elenco delle tabelle

Tabella 1:	Fatturazione .....	16
Tabella 2:	obblighi di conservazione della documentazione del fornitore presunto che utilizza uno dei regimi speciali .....	29
Tabella 3:	panoramica delle modifiche ai regimi speciali a partire dal 1° luglio 2021 .....	33
Tabella 4:	panoramica dei regimi speciali.....	34
Tabella 5:	soglia applicabile per la determinazione del luogo di prestazione/cessione (10 000 EUR). .....	42
Tabella 6:	esenzione dall'IVA prima e dopo il 1° luglio 2021 .....	53
Tabella 7:	registrazione all'IOSS per tipo di fornitore e luogo di stabilimento .....	60

# 1 ELEMENTI ESSENZIALI DELLE NUOVE NORME IN MATERIA DI IVA DA APPLICARE A PARTIRE DAL 1° LUGLIO 2021

## 1.1 INTRODUZIONE

A partire dal 1° luglio 2021 inizierà ad applicarsi una serie di modifiche alla direttiva 2006/112/CE (la direttiva IVA) che inciderà sulle norme in materia di IVA applicabili alle attività di commercio elettronico transfrontaliero da impresa a consumatore (B2C). Il Consiglio ha adottato tali norme tramite la direttiva (UE) 2017/2455 nel dicembre 2017 e la direttiva (UE) 2019/1995 nel novembre 2019 (direttive sulle norme IVA per il commercio elettronico).

La logica alla base di tali modifiche è il superamento delle barriere alle vendite online transfrontaliere, come annunciato nella comunicazione della Commissione del 2015 "Strategia per il mercato unico digitale in Europa"<sup>1</sup> e nella comunicazione del 2016 su un piano d'azione sull'IVA "Verso uno spazio unico europeo dell'IVA - Il momento delle scelte"<sup>2</sup>. In particolare tali modifiche affronteranno le sfide derivanti dai regimi IVA per le vendite a distanza di beni e dall'importazione di spedizioni di basso valore, ossia:

- le imprese dell'UE che vendono beni online a consumatori finali situati in altri Stati membri devono registrarsi ai fini dell'IVA e contabilizzare l'IVA nello Stato membro del consumatore quando le loro vendite superano la soglia prevista per le vendite a distanza, ossia 35 000/100 000 EUR; ciò impone un onere amministrativo notevole agli operatori economici e impedisce lo sviluppo del commercio elettronico all'interno dell'UE;
- gli Stati membri perdono parte delle loro entrate fiscali a causa dell'esenzione dall'IVA concessa per l'importazione di beni di valore modesto fino a 22 EUR e tale esenzione determina pratiche abusive;
- le imprese non aventi sede nell'UE che vendono beni a partire da paesi terzi a consumatori nell'Unione possono effettuare cessioni esenti da IVA nell'UE e non sono tenute a registrarsi ai fini IVA; tali imprese beneficiano di un vantaggio commerciale evidente rispetto ai loro concorrenti stabiliti nell'Unione.

Le nuove norme porranno le imprese dell'UE in condizioni di parità con le imprese di paesi terzi che, secondo le norme in vigore prima del mese di luglio del 2021, non sono tenute ad applicare l'IVA, semplificheranno gli obblighi in materia di IVA per le imprese impegnate in attività di commercio elettronico transfrontaliero e approfondiranno il mercato unico dell'UE. Le modifiche principali sono le seguenti.

- Dato il successo del mini sportello unico per l'IVA (MOSS) che consente ai fornitori di servizi di telecomunicazione, di teleradiodiffusione e servizi prestati per via elettronica (TTE) di registrarsi ai fini IVA in uno Stato membro e di rendere conto in tale Stato

---

<sup>1</sup> COM(2015) 192 final.

<sup>2</sup> COM(2016) 148 final.

membro dell'IVA dovuta in altri Stati membri<sup>3</sup>, tale sistema sarà esteso ad altri servizi B2C, alle vendite a distanza intracomunitarie di beni nonché ad alcune cessioni nazionali di beni nell'ambito di uno sportello unico (OSS) di più ampia portata;

- la soglia esistente per le vendite a distanza intracomunitarie di beni sarà abolita e sostituita da una nuova soglia applicabile a livello UE pari a 10 000 EUR, al di sotto della quale le prestazioni di servizi TTE e le vendite a distanza intracomunitarie di beni possono rimanere soggette all'IVA nello Stato membro in cui è stabilito il soggetto passivo che fornisce tali servizi TTE o in cui si trovano tali beni nel momento in cui inizia la spedizione o il trasporto;
- saranno introdotte disposizioni speciali in base alle quali, ai fini dell'IVA, un'impresa che facilita cessioni tramite l'uso di un'interfaccia elettronica online viene considerata aver ricevuto e fornito i beni essa stessa ("fornitore presunto");
- l'esenzione dall'IVA per le importazioni di piccole spedizioni di valore fino a 22 EUR sarà soppressa e verrà creato un nuovo regime speciale per le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o paesi terzi di valore intrinseco non superiore a 150 EUR, denominato sportello unico per le importazioni (IOSS);
- saranno introdotte misure di semplificazione per le vendite a distanza di beni importati in spedizioni non superiori a 150 EUR, nel caso in cui non si ricorra all'IOSS (regime speciale);
- saranno introdotti nuovi obblighi in materia di conservazione della documentazione per le imprese che facilitano le cessioni di beni e le prestazioni di servizi tramite l'uso di un'interfaccia elettronica, anche quando quest'ultima non è un fornitore presunto.

## 1.2 OPERAZIONI INTERESSATE DALLE MODIFICHE PREVISTE PER IL 2021

Le nuove disposizioni interessano le seguenti operazioni:

- 1) vendite a distanza di beni importati da territori terzi o paesi terzi effettuate da fornitori e fornitori presunti (definite all'articolo 14, paragrafo 4, secondo comma, della direttiva IVA), fatta eccezione per i beni sottoposti ad accisa;
- 2) vendite a distanza intracomunitarie di beni effettuate da fornitori o fornitori presunti (definite all'articolo 14, paragrafo 4, primo comma, della direttiva IVA);
- 3) vendite di beni sul mercato interno da parte di fornitori presunti (cfr. articolo 14 bis, paragrafo 2, della direttiva IVA);
- 4) prestazioni di servizi da parte di soggetti passivi non stabiliti nell'UE o da parte di soggetti passivi stabiliti nell'UE ma non nello Stato membro di consumo a favore di persone che non sono soggetti passivi (consumatori finali).

---

<sup>3</sup> Cfr. note esplicative e guide predisposte dalla Commissione sul trattamento IVA applicabile ai servizi TTE: [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/business/vat/telecommunications-broadcasting-electronic-services/content/guides\\_en](https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/telecommunications-broadcasting-electronic-services/content/guides_en).

Maggiori spiegazioni sulle operazioni di cui al punto 1 sono riportate nel capitolo 4 delle presenti note esplicative. Per maggiori dettagli sulle cessioni di beni e sulle prestazioni di servizi di cui ai punti 2, 3 e 4 si rimanda al capitolo 3.

### 1.3 ATTI GIURIDICI RILEVANTI

Gli atti giuridici citati nelle presenti note esplicative comprendono:

- la direttiva (UE) 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, modificata dalla [direttiva \(UE\) 2017/2455 del Consiglio](#) e dalla [direttiva \(UE\) 2019/1995 del Consiglio](#) (direttiva IVA);
- il regolamento di esecuzione (UE) n. 282/2011 del Consiglio, del 15 marzo 2011, recante disposizioni di applicazione della direttiva 2006/112/CE relativa al sistema comune di imposta sul valore aggiunto, modificato dal [regolamento di esecuzione \(UE\) 2017/2459 del Consiglio](#) e dal [regolamento di esecuzione \(UE\) 2019/2026 del Consiglio](#) (regolamento di esecuzione IVA);
- il regolamento (UE) n. 904/2010 del Consiglio, del 7 ottobre 2010, relativo alla cooperazione amministrativa e alla lotta contro la frode in materia d'imposta sul valore aggiunto, modificato dal [regolamento \(UE\) 2017/2454 del Consiglio \(regolamento sulla cooperazione amministrativa\)](#);
- il [regolamento di esecuzione \(UE\) 2020/194 della Commissione](#), del 12 febbraio 2020, recante modalità di applicazione del regolamento (UE) n. 904/2010 del Consiglio per quanto riguarda i regimi speciali per i soggetti passivi che prestano servizi a persone che non sono soggetti passivi, effettuano vendite a distanza di beni e talune cessioni nazionali di beni;
- la [decisione \(UE\) 2020/1109 del Consiglio](#), del 20 luglio 2020, che modifica le direttive (UE) 2017/2455 e (UE) 2019/1995 per quanto riguarda le date di recepimento e di applicazione in risposta alla pandemia di COVID-19;
- il [regolamento \(UE\) 2020/1108 del Consiglio](#), del 20 luglio 2020, che modifica il regolamento (UE) 2017/2454 per quanto riguarda le date di applicazione in risposta alla pandemia di COVID-19;
- il [regolamento di esecuzione \(UE\) 2020/1112 del Consiglio](#), del 20 luglio 2020, che modifica il regolamento di esecuzione (UE) 2019/2026 per quanto riguarda le date di applicazione in risposta alla pandemia di COVID-19;
- il [regolamento di esecuzione \(UE\) 2020/1318](#) della Commissione, del 22 settembre 2020, che modifica i regolamenti di esecuzione (UE) 2020/21 e (UE) 2020/194 per quanto riguarda le date di applicazione in risposta alla pandemia di COVID-19.



## 1.4 GLOSSARIO

**Cessioni B2C (da impresa a consumatore):** cessioni a favore di consumatori finali nelle quali rientrano le operazioni elencate nella sezione 1.2 (ulteriormente descritte nelle presenti note esplicative). Nel presente documento un consumatore può essere denominato anche acquirente.

**Spedizione:** beni imballati insieme e spediti contemporaneamente dal medesimo fornitore diretto o fornitore indiretto al medesimo destinatario e oggetto del medesimo contratto di trasporto.

**Fornitore presunto:** soggetto passivo che si ritiene riceva i beni dal fornitore indiretto e fornisca i beni al consumatore finale. Di conseguenza un fornitore presunto gode degli stessi diritti ed è soggetto agli stessi obblighi ai fini dell'IVA applicabili a un fornitore diretto. Nel contesto delle presenti note esplicative il fornitore presunto è il soggetto passivo che facilita le prestazioni di servizi e le cessioni di beni tramite un'interfaccia elettronica conformemente all'articolo 14 bis della direttiva IVA (cfr. 2.12.1 del capitolo 2).

**Vendite a distanza di beni:** vendite a distanza intracomunitarie di beni e vendite a distanza di beni importati da territori terzi o paesi terzi, definite all'articolo 14, paragrafo 4, della direttiva IVA.

**Interfaccia elettronica:** dovrebbe essere inteso come un concetto di ampia portata che consente a due sistemi indipendenti o un sistema e all'utente finale di comunicare tramite l'aiuto di un dispositivo o di programma. La nozione di interfaccia elettronica potrebbe comprendere un sito web, un portale, uno sportello, un mercato virtuale (*marketplace*), un'interfaccia per programmi applicativi (API), ecc.

Ai fini delle presenti note esplicative, quando si fa riferimento a un'interfaccia elettronica, a seconda del contesto, si può intendere l'interfaccia elettronica come definita sopra oppure un soggetto passivo che gestisce un'interfaccia elettronica.

**Stati membri dell'UE:** i paesi facenti parte dell'UE nei quali si applicano le norme IVA in esame, ossia: Belgio, Bulgaria, Cechia, Danimarca, Germania, Estonia, Irlanda, Grecia, Spagna, Francia, Croazia, Italia, Cipro, Lettonia, Lituania, Lussemburgo, Ungheria, Malta, Paesi Bassi, Austria, Polonia, Portogallo, Romania, Slovenia, Slovacchia, Finlandia e Svezia.

**Prodotti sottoposti ad accisa:** prodotti soggetti ad accise armonizzate, quali alcol, tabacco ed energia.

**Servizi di evasione ordini:** servizi prestati a fornitori di beni che consistono nell'immagazzinamento di beni presso un magazzino, nella preparazione di ordini e nella spedizione di beni da tale magazzino.

**Intermediario:** un soggetto stabilito nella Comunità designato da un fornitore o da un fornitore presunto che effettua vendite a distanza di beni importati da territori terzi o paesi terzi in veste di persona tenuta al pagamento dell'IVA nonché all'adempimento degli obblighi previsti nel regime dello sportello unico per le importazioni.

**Valore intrinseco:**

a) per le merci commerciali: il prezzo delle merci stesse quando sono vendute per l'esportazione verso il territorio doganale dell'Unione, esclusi i costi di trasporto e assicurazione, fatto salvo il caso in cui siano inclusi nel prezzo e non indicati separatamente in fattura, ed escludendo qualsiasi altra imposta e qualsiasi altro onere percepibili dalle autorità doganali a partire da qualsiasi documento pertinente;

b) per le 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.

**Beni di valore modesto:** beni inclusi in spedizioni il cui valore intrinseco all'importazione non supera l'importo di 150 EUR (esclusi i prodotti sottoposti ad accisa).

**Rappresentante fiscale:** una persona stabilita nella Comunità designata da un fornitore in veste di persona tenuta al pagamento dell'IVA e al rispetto degli obblighi in materia di IVA.

**Regimi speciali:** comprendono il regime non UE, il regime UE e il regime di importazione.

Con "regime non UE" si intende il regime speciale per i servizi prestati da soggetti passivi non stabiliti nella Comunità di cui al titolo XII, capo 6, sezione 2, della direttiva IVA; maggiori spiegazioni sono riportate nel capitolo 3.

Con "regime UE" si intende il regime speciale per le vendite a distanza intracomunitarie di beni, per le cessioni di beni all'interno di uno Stato membro facilitate da interfacce elettroniche e per i servizi prestati da soggetti passivi stabiliti nella Comunità ma non nello Stato membro di consumo, di cui al titolo XII, capo 6, sezione 3, della direttiva IVA; ulteriori spiegazioni sono riportate nel capitolo 3.

Con "regime di importazione" si intende il regime speciale per le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o paesi terzi di cui al titolo XII, capo 6, sezione 4, della direttiva IVA; maggiori spiegazioni sono riportate nel capitolo 4.

**Fornitore (diretto):** è il soggetto passivo che cede beni o presta servizi all'interno dell'Unione o effettua vendite a distanza di beni importati da territori terzi o paesi terzi direttamente ad acquirenti, se la cessione non è stata facilitata da un'interfaccia elettronica.

**Soggetto passivo non stabilito nella Comunità:** un soggetto passivo che non ha fissato la sede della propria attività economica né dispone di una stabile organizzazione nel territorio della Comunità.

**Territori terzi e paesi terzi:** con "territori terzi" si intendono quelli di cui all'articolo 6 della direttiva IVA, mentre con "paese terzo" si intende qualsiasi stato o territorio a cui non si applica il trattato sul funzionamento dell'Unione europea (cfr. articolo 5 della direttiva IVA). Al momento della pubblicazione delle presenti note esplicative, i territori terzi elencati nell'articolo 6 sono i seguenti: Monte Athos; isole Canarie; i territori francesi di Guadalupa, Guyana francese, Martinica, Riunione, Saint-Barthélemy, Saint-Martin; isole Åland; Campione d'Italia; le acque italiane del Lago di Lugano; isola di Helgoland; territorio di Büsingen; Ceuta; Melilla; Livigno.

**Fornitore indiretto:** il soggetto passivo che fornisce beni o effettua vendite a distanza di beni importati da territori terzi o paesi terzi tramite un'interfaccia elettronica (cfr. sezione 2.1 del capitolo 2).

## 2 RUOLI DELLE INTERFACCE ELETTRONICHE

### 2.1 INTERFACCIA ELETTRONICA CHE AGISCE IN VESTE DI FORNITORE PRESUNTO - ARTICOLO 14 BIS DELLA DIRETTIVA 2006/112/CE

#### 2.1.1 Disposizioni pertinenti

Le disposizioni pertinenti sono specificate nella direttiva IVA e nel regolamento di esecuzione IVA.

#### *Direttiva IVA*

- Articolo 14, articolo 14 bis
- Articoli da 31 a 33
- Articolo 36 ter
- Articolo 66 bis
- Articolo 136 bis
- Articolo 169
- Articolo 205
- Articoli da 219 bis a 221
- Articolo 242, articolo 242 bis

#### *Regolamento di esecuzione IVA*

- Articolo 5 ter
- Articolo 5 quater
- Articolo 5 quinquies
- Articolo 41 bis
- Articolo 54 ter
- Articolo 54 quater
- Articolo 63 quater

#### 2.1.2 Per quale motivo è stato introdotto l'articolo 14 bis?

Per garantire una riscossione dell'IVA efficace ed efficiente, riducendo allo stesso tempo gli oneri amministrativi per fornitori, amministrazioni fiscali e consumatori. I soggetti passivi che facilitano le vendite a distanza di beni tramite l'uso di un'interfaccia elettronica saranno coinvolti nella riscossione dell'IVA su tali vendite. A tale proposito, nella direttiva IVA, è stata introdotta una nuova disposizione giuridica (articolo 14 bis) secondo la quale si considera che tali soggetti passivi, in determinate circostanze, effettuino le cessioni essi stessi e siano tenuti a contabilizzare l'IVA su tali vendite (disposizione relativa al fornitore presunto).

### 2.1.3 Quali operazioni sono interessate dalla disposizione relativa al fornitore presunto?

Il soggetto passivo che facilita la cessione di beni tramite l'uso di un'interfaccia elettronica quale un mercato virtuale, una piattaforma, un portale o mezzi analoghi<sup>4</sup> è il fornitore presunto in caso di:

- 1) vendite a distanza di beni importati da territori terzi o paesi terzi nel contesto di spedizioni di valore intrinseco non superiore a 150 EUR, spesso denominati beni di valore modesto (articolo 14 bis, paragrafo 1); o
- 2) cessioni di beni all'interno della Comunità da parte di un soggetto passivo non ivi stabilito a un soggetto che non è un soggetto passivo; rientrano in tale ambito tanto le cessioni nazionali quanto le vendite a distanza intracomunitarie di beni (articolo 14 bis, paragrafo 2).

In altre parole il soggetto passivo che facilita la cessione attraverso l'uso di un'interfaccia elettronica diventa un fornitore presunto per le cessioni di quanto segue effettuate tramite la sua interfaccia elettronica:

- beni inclusi in spedizioni di valore intrinseco non superiore a 150 EUR forniti a un acquirente nell'UE e importati nell'UE, indipendentemente dal fatto che il venditore/fornitore indiretto sia stabilito nell'UE o al di fuori del suo territorio;
- beni già immessi in libera pratica nell'UE e beni che si trovano nell'Unione, se tali beni sono forniti ad acquirenti nell'Unione, indipendentemente dal loro valore, quando il venditore/fornitore indiretto non è stabilito nell'UE<sup>5</sup>.

Di conseguenza il soggetto passivo che facilita la cessione tramite l'uso di un'interfaccia elettronica non diventerà un fornitore presunto per le operazioni relative a quanto segue:

- beni inclusi in spedizioni il cui valore intrinseco supera l'importo di 150 EUR importati nell'UE, indipendentemente da dove sia stabilito il venditore/fornitore indiretto;
- beni già immessi in libera pratica nell'UE e beni che si trovano nell'Unione e vengono forniti ad acquirenti nell'Unione, indipendentemente dal loro valore, quando il venditore/fornitore indiretto è stabilito nell'UE.

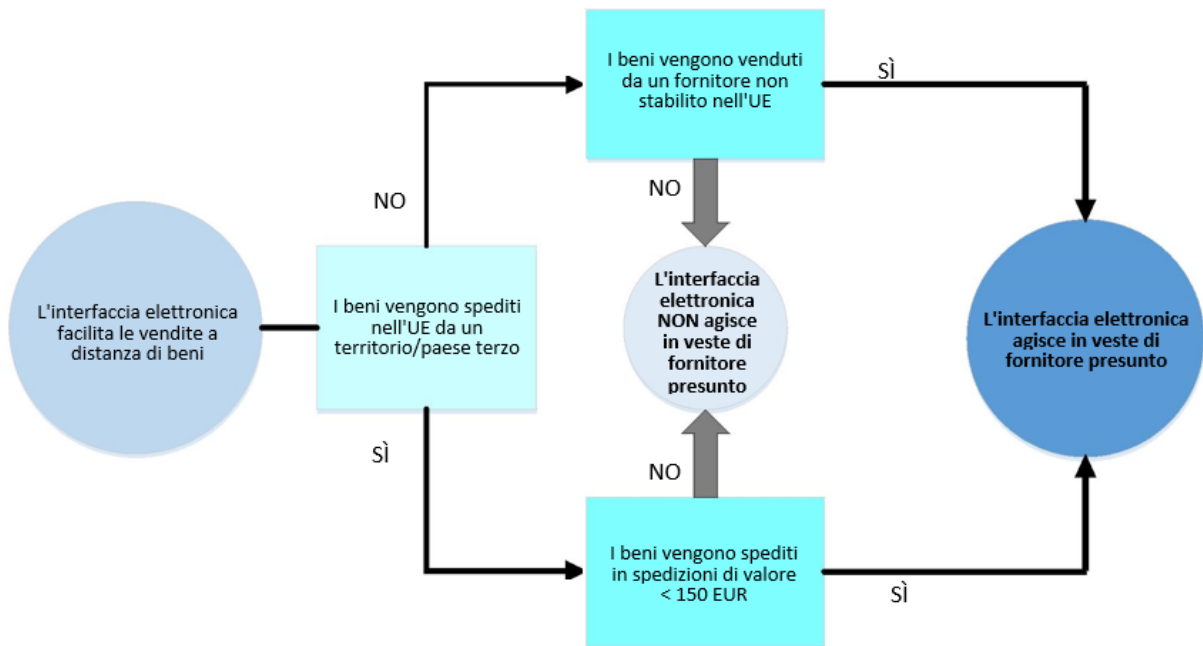
Quanto sopra è riepilogato nella figura 1 che segue.

---

<sup>4</sup> La formulazione "mezzi analoghi" è intesa comprendere qualsiasi tecnologia attuale e futura che consenta di concludere una vendita elettronicamente.

<sup>5</sup> I beni collocati presso depositi doganali nell'UE si trovano già sul territorio dell'UE e non possono pertanto essere considerati spediti da paesi terzi o territori terzi come richiesto affinché possano rientrare nel concetto di vendita a distanza di beni importati.

**Figura 1: cessioni di beni interessate dalla disposizione relativa al fornitore presunto**

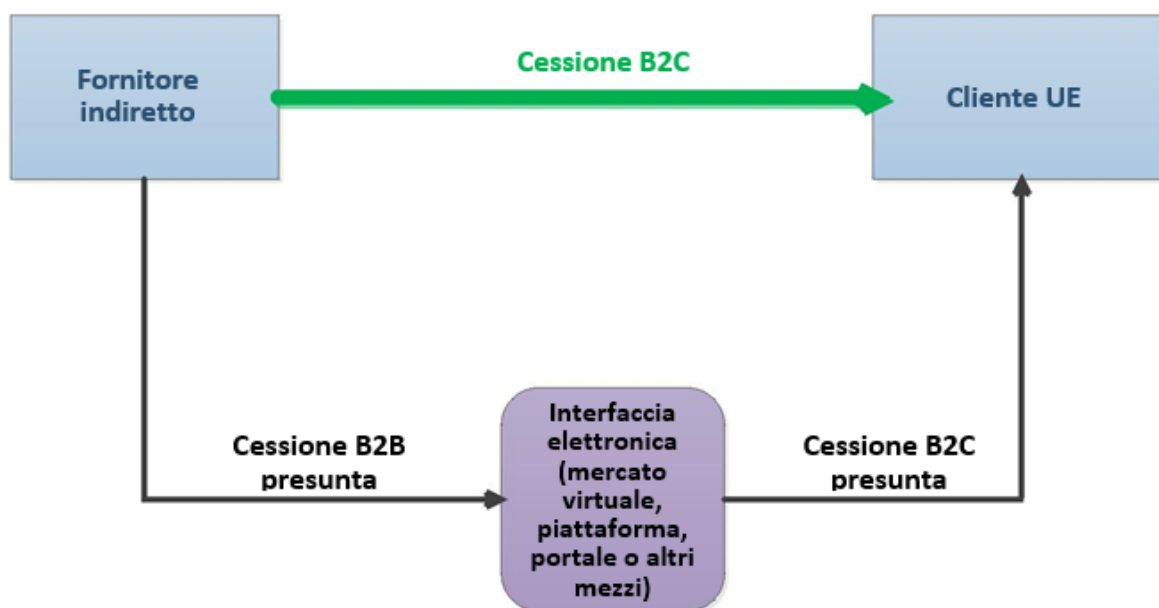


#### 2.1.4 Che cosa comporta l'articolo 14 bis?

Il nuovo articolo 14 bis che introduce una disposizione "presuntiva" ai fini IVA ("la disposizione relativa al fornitore presunto") prevede che lo stesso soggetto passivo che facilita la cessione si consideri aver ricevuto e ceduto i beni (il cosiddetto fornitore presunto). Ciò significa che la singola cessione effettuata dal fornitore (il cosiddetto fornitore indiretto) che vende beni tramite un'interfaccia elettronica al consumatore finale (cessione B2C) viene suddivisa in due cessioni:

- 1) una cessione dal fornitore indiretto all'interfaccia elettronica (cessione B2B presunta), che viene trattata come una cessione senza trasporto; e
- 2) una cessione dall'interfaccia elettronica all'acquirente (cessione B2C presunta), che è la cessione alla quale viene assegnato il trasporto.

**Figura 2: conseguenze del modello del fornitore presunto**



Da tale disposizione relativa al fornitore presunto deriva che il soggetto passivo che facilita la cessione attraverso un'interfaccia elettronica è considerato ai fini IVA come se fosse il fornitore effettivo dei beni. Ciò implica che, ai fini IVA, si riterrà che tale fornitore abbia acquistato i beni dal fornitore indiretto e li abbia poi venduti all'acquirente.

#### *2.1.4.1. Quali sono gli obblighi in termini di fatturazione dell'IVA per tali cessioni?*

#### **Per la cessione 1) – la cessione dal fornitore indiretto all'interfaccia elettronica (cessione B2B presunta)**

La cessione B2B presunta può essere:

**a) una vendita a distanza di beni importati (articolo 14 bis, paragrafo 1)<sup>6</sup>**

Dato che tale cessione avviene al di fuori dell'UE, le norme dell'Unione in materia di IVA non si applicano a tale cessione B2B presunta. Di conseguenza non esistono obblighi di fatturazione dell'IVA nell'UE per il fornitore indiretto.

**b) una cessione di beni all'interno dell'UE (articolo 14 bis, paragrafo 2)**

Il fornitore indiretto deve emettere una fattura con IVA intestata al fornitore presunto in conformità con le norme dello Stato membro nel quale ha luogo la cessione.

Tale cessione B2B presunta è esente da IVA con diritto a detrazione per il fornitore indiretto (articolo 136 bis e articolo 169, lettera b), della direttiva IVA). Sebbene la direttiva IVA offra agli Stati membri la possibilità di esentare i soggetti passivi dall'obbligo di emettere fattura in caso di cessioni esenti (articolo 220, paragrafo 2, della direttiva IVA), tale possibilità non si applica a questa cessione specifica. Per tali operazioni B2B si può fare ricorso ad accordi di autofatturazione. Si applicheranno le norme in materia di autofatturazione dello Stato membro nel quale avviene la cessione.

<sup>6</sup> Cfr. scenari per l'applicazione dell'articolo 14 bis, paragrafo 1, di cui al capitolo 5 delle note esplicative.

## **Per la cessione 2) – la cessione dall'interfaccia elettronica all'acquirente (cessione B2C presunta)**

La cessione B2C presunta può essere:

### **a) una vendita a distanza di beni importati (articolo 14 bis, paragrafo 1)**

Le disposizioni della normativa UE in materia di IVA in relazione alla fatturazione si applicano a tale cessione presunta a condizione che il luogo della cessione della vendita a distanza di beni importati sia nell'UE. La direttiva IVA prevede che non vi sia alcun obbligo di emettere una fattura con IVA per le cessioni B2C e quindi ciò si applica anche alla cessione B2C presunta. Tuttavia gli Stati membri possono comunque imporre l'obbligo di emettere una fattura ai fini IVA per questa cessione (articolo 221 della direttiva IVA). Inoltre le autorità doganali possono richiedere documenti giustificativi per lo sdoganamento che in genere comprendono una fattura commerciale.

Nel caso in cui venga emessa una fattura e l'interfaccia elettronica si avvalga del regime speciale, si applicano le norme in materia di fatturazione dello Stato membro di identificazione (articolo 219 bis della direttiva IVA). Se non si fa ricorso al regime speciale si applicano le norme in materia di fatturazione dello Stato membro nel quale si presume che la vendita a distanza di beni importati abbia luogo. L'interfaccia elettronica dovrà addebitare l'IVA applicabile alla cessione di beni nello Stato membro di consumo e versarla quindi all'amministrazione fiscale di tale Stato membro. Il numero di identificazione per l'IOSS dell'interfaccia elettronica non dovrebbe essere menzionato in fattura dato che la comunicazione del numero IOSS dovrebbe essere ridotta al minimo necessario.

### **b) una cessione di beni all'interno dell'UE (articolo 14 bis, paragrafo 2)**

Tale situazione riguarda tanto le cessioni nazionali di beni quanto le vendite a distanza intracomunitarie di beni effettuate tramite l'interfaccia elettronica<sup>7</sup> che agisce in veste di fornitore presunto.

Per quanto concerne le cessioni nazionali tramite l'interfaccia elettronica, di norma non sussiste l'obbligo di emettere una fattura per tale cessione B2C presunta. Tuttavia uno Stato membro di consumo può comunque imporre l'obbligo di emettere una fattura ai fini IVA per questa cessione (articolo 221 della direttiva IVA). Nel caso in cui venga emessa una fattura e l'interfaccia elettronica si avvalga del regime speciale per tale cessione B2C nazionale, si applicano le norme in materia di fatturazione dello Stato membro di identificazione (articolo 219 bis della direttiva IVA). Se non si fa ricorso al regime speciale si applicano le norme in materia di fatturazione dello Stato membro in cui la cessione ha luogo.

Per quanto concerne le vendite a distanza di beni all'interno dell'UE, nel caso in cui venga utilizzato il regime UE, non vi è alcun obbligo giuridico di emettere una fattura per tale cessione B2C (articolo 220, paragrafo 1, punto 2, della Direttiva IVA<sup>8</sup>). Nel caso in cui l'interfaccia elettronica emetta una fattura, si applicano le norme di fatturazione dello Stato membro nel quale l'interfaccia elettronica utilizza il regime speciale, ossia lo Stato membro di identificazione (articolo 219 bis della direttiva IVA). Quando non si ricorre al regime UE, l'interfaccia elettronica deve emettere una fattura intestata all'acquirente, la quale segue le norme in materia di fatturazione dello Stato membro nel quale ha luogo la cessione.

<sup>7</sup> Cfr. scenari per l'applicazione dell'articolo 14 bis, paragrafo 2, di cui al capitolo 5 delle note esplicative.

<sup>8</sup> Rettifica della direttiva (UE) 2017/2455 del Consiglio, del 5 dicembre 2017, che modifica la direttiva 2006/112/CE e la direttiva 2009/132/CE (GU L 348 del 29.12.2017).

Indipendentemente dal fatto che il regime UE venga utilizzato o no, l'interfaccia elettronica dovrà addebitare l'IVA applicabile nello Stato membro di consumo ai beni oggetto della cessione e dovrà versarla quindi all'amministrazione fiscale.

Si riporta di seguito la tabella 1 che riepiloga i diversi obblighi di fatturazione.

**Tabella 1: Fatturazione**

Cessioni		Obbligo di fatturazione a norma della direttiva IVA?	Gli Stati membri possono imporre un obbligo di fatturazione?	Si applicano le norme in materia di fatturazione di quale Stato membro?
Cessione B2B presunta	Una vendita a distanza di beni importati (articolo 14 bis, paragrafo 1)	Non applicabile* * Fattura commerciale per lo sdoganamento	Non applicabile	Non applicabile
	Una cessione di beni all'interno dell'UE (articolo 14 bis, paragrafo 2)	SÌ	Non applicabile	Stato membro nel quale ha luogo la cessione
Cessione B2C presunta	Una vendita a distanza di beni importati (articolo 14 bis, paragrafo 1) <u>che ha luogo nell'UE</u>	NO* * Fattura commerciale per lo sdoganamento	SÌ	a) Ricorso al regime speciale – Stato membro di identificazione b) Nessun ricorso al regime speciale – Stato membro nel quale ha luogo la vendita a distanza di beni importati
	Una cessione di beni all'interno dell'UE (articolo 14 bis, paragrafo 2): 1) cessione nazionale tramite interfaccia elettronica 2) vendite a distanza intra-UE di beni mediante interfaccia elettronica	1) NO 2) a) Ricorso al regime speciale – NO b) Nessun ricorso al regime speciale - SÌ	1) SÌ 2) a) NO b) SÌ	a) Ricorso al regime speciale – Stato membro di identificazione b) Nessun ricorso al regime speciale – Stato membro nel quale ha luogo la vendita a distanza di beni importati

### 2.1.5 L'interfaccia elettronica sarà considerata un fornitore presunto per tutte le vendite che facilita?

La valutazione del fatto che l'interfaccia elettronica faciliti una cessione di beni e sia quindi un fornitore presunto dovrebbe essere effettuata singolarmente per ogni operazione, tenendo conto dei criteri delineati nelle sezioni che seguono. Di conseguenza l'interfaccia elettronica può essere considerata come un soggetto che facilita alcune delle cessioni, e quindi essere un



fornitore presunto per tali cessioni di beni, e allo stesso tempo essere coinvolta in altre cessioni per le quali non è considerata un fornitore presunto.

Ad esempio un'interfaccia elettronica può essere coinvolta in: 1) cessioni di beni nel contesto di spedizioni di valore intrinseco superiore a 150 EUR da importare nell'UE per le quali non sarà un fornitore presunto; e 2) cessioni di beni (già in libera pratica nell'UE) all'interno dell'UE effettuate da un venditore/fornitore indiretto non stabilito nell'UE per il quale il mercato virtuale sarà considerato agire in veste di fornitore presunto.

#### 2.1.6 Quando il soggetto passivo è considerato facilitare o no la cessione?

L'articolo 5 ter del regolamento di esecuzione IVA fornisce chiarimenti in merito alle circostanze in cui un soggetto passivo dovrebbe essere considerato facilitare la cessione di beni ai fini dell'applicazione della disposizione relativa al fornitore presunto.

Il termine "facilita" indica l'uso di un'interfaccia elettronica per consentire a un acquirente e a un fornitore, che offre beni in vendita tramite l'interfaccia elettronica, di entrare in contatto tra loro, il che dà luogo a una cessione di beni tramite detta interfaccia elettronica a favore di detto acquirente. In altre parole l'operazione di vendita-acquisto dal venditore all'acquirente viene effettuata/conclusa con l'ausilio del soggetto passivo che gestisce l'interfaccia elettronica. Il concetto comprende situazioni nelle quali gli acquirenti avviano il processo di acquisto o fanno un'offerta per l'acquisto di beni e i fornitori indiretti accettano l'offerta tramite l'interfaccia elettronica. In genere nel caso delle operazioni del commercio elettronico ciò si riflette nell'effettivo processo di ordinazione e conclusione dell'acquisto effettuato tramite o con l'aiuto dell'interfaccia elettronica. Inoltre, "*che dia luogo a una cessione di beni tramite detta interfaccia elettronica*" significa che un'operazione viene conclusa sull'interfaccia elettronica (sito web, portale, sportello, mercato virtuale, interfaccia per programmi applicativi (API) o mezzi analoghi), ma non è determinata dalla consegna fisica dei beni, che può o no essere disposta/effettuata dal soggetto passivo che gestisce l'interfaccia elettronica.

Un soggetto passivo, ossia un'interfaccia elettronica, **non** è considerato facilitare la cessione se:

- a) tale soggetto passivo non stabilisce, direttamente o indirettamente, alcuno dei termini e delle condizioni in base ai quali è effettuata la cessione di beni (cfr. sezione 2.1.6.1); e
- b) non partecipa, direttamente o indirettamente, all'autorizzazione della riscossione presso l'acquirente del pagamento effettuato (cfr. sezione 2.1.6.2); e
- c) non partecipa, direttamente o indirettamente, all'ordinazione o alla consegna di beni (cfr. sezione 2.1.6.3).

Tali condizioni devono essere soddisfatte cumulativamente da un soggetto passivo affinché quest'ultimo venga considerato non facilitare la cessione. Di conseguenza, anche se un soggetto passivo svolge soltanto una delle attività di cui sopra, può comunque essere considerato facilitare la cessione di beni.

La disposizione relativa al fornitore presunto non si applica inoltre alle seguenti attività (cfr. sezione 2.1.7 per maggiori dettagli):

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

#### *2.1.6.1 In quali circostanze l'interfaccia elettronica definisce i termini e le condizioni della cessione?*

##### *a) Il concetto di "stabilisce i termini e le condizioni"*

Ai sensi dell'articolo 5 ter, paragrafo 2, lettera a), del regolamento di esecuzione IVA, se il soggetto passivo che gestisce l'interfaccia elettronica stabilisce, direttamente o indirettamente, uno qualsiasi dei termini e delle condizioni in base ai quali è effettuata la cessione di beni, sarà considerato facilitare la cessione di beni e quindi agire in veste di fornitore presunto.

I termini e le condizioni devono essere intesi come i diritti e gli obblighi del fornitore indiretto e dell'acquirente legati alla cessione, quali il prezzo, il tipo/la natura dei beni, le modalità di pagamento, consegna o eventuali garanzie. Rientrano in tale contesto anche le condizioni tanto per il fornitore indiretto quanto per l'acquirente relative all'uso del sito web/della piattaforma (comprese le condizioni per il mantenimento di un account sul sito web/sulla piattaforma).

Dato che la disposizione si riferisce a uno qualsiasi dei termini e delle condizioni che possono essere fissati direttamente o indirettamente, il concetto dovrebbe essere interpretato in senso ampio. È destinato a coprire un'ampia varietà di soggetti passivi che gestiscono un mercato virtuale, una piattaforma, un portale o qualsiasi modello imprenditoriale analogo esistente o emergente nel mercato online/del commercio elettronico.

L'uso di "indirettamente" e "uno qualsiasi" nella definizione dei termini e delle condizioni in base ai quali viene effettuata la cessione di beni è inteso a evitare il frazionamento artificioso di diritti e obblighi tra l'interfaccia elettronica e i fornitori indiretti. Ad esempio l'indicazione secondo la quale il venditore (fornitore indiretto) è responsabile per i beni venduti tramite un mercato virtuale/una piattaforma o secondo la quale il contratto è concluso tra il fornitore indiretto e l'acquirente non è sufficiente per esonerare il soggetto passivo che gestisce l'interfaccia elettronica dagli obblighi in materia di IVA in veste di fornitore presunto.

Il concetto va quindi oltre il rapporto contrattuale ed esamina la realtà economica e in particolare l'influenza esercitata dalle interfacce elettroniche o il loro contributo all'effettiva cessione di beni.

##### *b) Esempi di attività che rientrano nell'applicazione di questo concetto*

Diversi elementi/caratteristiche possono essere indicativi dell'esistenza di un soggetto passivo che gestisce un'interfaccia elettronica che definisce termini e condizioni. Per giungere alla conclusione finale è necessario tenere conto di tutte le caratteristiche della cessione. Tuttavia si riportano di seguito alcuni esempi (non cumulativi e non esaustivi) di attività che indicano che il soggetto passivo che gestisce un'interfaccia elettronica stabilisce direttamente o indirettamente i termini e le condizioni:

- l'interfaccia elettronica possiede o gestisce la piattaforma tecnica attraverso la quale vengono ceduti i beni;
- l'interfaccia elettronica stabilisce le norme per la catalogazione e la vendita di beni attraverso la propria piattaforma;
- l'interfaccia elettronica possiede i dati degli acquirenti relativi alla cessione;
- l'interfaccia elettronica fornisce la soluzione tecnica per il processo di acquisizione dell'ordine o l'avvio dell'acquisto (ad esempio posizionando i beni in un carrello della spesa);
- l'interfaccia elettronica organizza/gestisce la comunicazione dell'offerta, l'accettazione dell'ordine o il pagamento dei beni;
- l'interfaccia elettronica stabilisce le condizioni in base alle quali il fornitore o l'acquirente è responsabile del pagamento dei costi per i resi di beni;
- l'interfaccia elettronica impone al fornitore indiretto uno o più metodi di pagamento specifici, condizioni di immagazzinamento o evasione degli ordini oppure metodi di spedizione o consegna utilizzati per completare l'operazione;
- l'interfaccia elettronica ha il diritto di elaborare o trattenere il pagamento dell'acquirente dal fornitore indiretto o di limitare in altro modo l'accesso ai fondi;
- l'interfaccia elettronica è in grado di accreditare la vendita senza il permesso o l'approvazione del fornitore indiretto nel caso in cui i beni non siano stati ricevuti correttamente;
- l'interfaccia elettronica offre ai fornitori e/o ai loro acquirenti un servizio acquirenti, assistenza con resi di beni o cambi, procedure di gestione di reclami o controversie;
- l'interfaccia elettronica ha il diritto di fissare il prezzo a cui vengono venduti i beni, ad esempio offrendo uno sconto tramite un programma di fidelizzazione della clientela, oppure ha il controllo o esercita un'influenza sulla fissazione dei prezzi.

#### *2.1.6.2 In quali casi l'interfaccia elettronica partecipa all'autorizzazione della riscossione presso l'acquirente del pagamento effettuato?*

##### *a) Il concetto di "autorizzazione della riscossione"*

Ai sensi dell'articolo 5 ter, paragrafo 2, lettera b), del regolamento di esecuzione IVA, se il soggetto passivo che gestisce un'interfaccia elettronica partecipa, direttamente o indirettamente, all'autorizzazione della riscossione presso l'acquirente del pagamento effettuato è considerato facilitare la cessione di beni e ricadrà quindi nell'ambito di applicazione della disposizione relativa al fornitore presunto.

Il concetto di "autorizzazione della riscossione" si riferisce alla situazione nella quale l'interfaccia elettronica è in grado di influenzare se l'acquirente effettua il pagamento, quando e le relative condizioni. L'interfaccia elettronica autorizza il pagamento quando decide che è possibile addebitare il conto corrente, la carta bancaria o mezzi analoghi di pagamento dell'acquirente a titolo di pagamento per la cessione o quando tale interfaccia partecipa alla ricezione del messaggio di autorizzazione al pagamento o all'impegno di pagamento da parte

dell'acquirente. Tale concetto non implica che l'interfaccia elettronica debba effettivamente riscuotere o ricevere il pagamento o che debba essere coinvolta in ogni fase del processo di pagamento.

*b) Esempi di attività che rientrano nell'applicazione di questo concetto*

Diversi elementi/caratteristiche possono essere indicativi dell'esistenza di un'interfaccia elettronica che autorizza la riscossione. Per trarre una conclusione finale è necessario tenere conto di tutte le caratteristiche della cessione. Ciò nonostante si riportano di seguito alcuni esempi (non cumulativi e non esaustivi) di attività che suggeriscono che l'interfaccia elettronica partecipa all'autorizzazione della riscossione presso l'acquirente in relazione al pagamento effettuato:

- l'interfaccia elettronica comunica all'acquirente informazioni in merito al pagamento quali il prezzo da pagare, le sue componenti, eventuali costi aggiuntivi dovuti, i tempi per il pagamento, le modalità di pagamento, ecc.;
- l'interfaccia elettronica avvia il processo attraverso il quale avviene la riscossione presso l'acquirente;
- l'interfaccia elettronica riscuote/riceve dall'acquirente dati/informazioni di pagamento quali numero di carta di credito/debito, validità della carta, codice di sicurezza, nome e/o conto del titolare del pagamento, informazioni sul conto in valuta digitale o criptovaluta, informazioni sul portafoglio digitale, ecc.;
- l'interfaccia elettronica riscuote somme di denaro per i beni ceduti e poi le trasferisce al fornitore indiretto;
- l'interfaccia elettronica collega l'acquirente a un terzo che elabora il pagamento seguendo le istruzioni ricevute dall'interfaccia elettronica (le attività di un soggetto passivo che elabora soltanto il pagamento senza alcun altro coinvolgimento nella cessione di beni sono escluse dalla disposizione relativa al fornitore presunto – cfr. sezione 2.1.7).

*2.1.6.3 In quali circostanze l'interfaccia elettronica partecipa all'ordinazione o alla consegna dei beni?*

*a) Il concetto di "partecipare all'ordinazione o alla consegna dei beni"*

Ai sensi dell'articolo 5 ter, paragrafo 2, lettera c), del regolamento di esecuzione IVA, se il soggetto passivo che gestisce un'interfaccia elettronica partecipa direttamente o indirettamente all'ordinazione o alla consegna dei beni, facilita la cessione di beni e rientra nell'ambito di applicazione della disposizione relativa al fornitore presunto.

Il concetto di "partecipare all'ordinazione o alla consegna dei beni" va interpretato in senso ampio.

La partecipazione all'ordinazione dei beni non comporta necessariamente il fatto che l'interfaccia elettronica sia coinvolta nella generazione dell'ordine di acquisto, ma si riferisce piuttosto a situazioni nelle quali detta interfaccia è in grado di influenzare in qualsiasi modo l'ordinazione dei beni.

Il concetto di "partecipazione alla consegna dei beni" non è limitato alla consegna fisica di questi ultimi, che può o no essere organizzata/eseguita da o per conto dell'interfaccia elettronica. Si riferisce a situazioni nelle quali l'interfaccia elettronica è in grado in qualche modo influenzare la consegna dei beni.

*b) Esempi di attività che rientrano nell'applicazione di questo concetto*

Diversi elementi/caratteristiche possono essere indicativi dell'esistenza di un soggetto passivo che gestisce un'interfaccia elettronica che partecipa all'ordinazione o alla consegna di beni. Per trarre una conclusione finale è necessario tenere conto di tutte le caratteristiche della cessione. Ciò nonostante si riportano di seguito alcuni esempi (non cumulativi e non esaustivi) di attività che suggeriscono che l'interfaccia elettronica partecipa all'ordinazione o alla consegna di beni:

- l'interfaccia elettronica fornisce lo strumento tecnico per l'acquisizione dell'ordine dall'acquirente (in genere il carrello della spesa/il processo di conclusione dell'acquisto "check-out");
- l'interfaccia elettronica comunica la conferma e/o gli estremi dell'ordine all'acquirente e al fornitore indiretto;
- l'interfaccia elettronica addebita al fornitore indiretto una commissione in base al valore dell'ordine;
- l'interfaccia elettronica invia l'approvazione per avviare la consegna dei beni/fornisce istruzioni al fornitore indiretto o a una terza parte affinché consegni i beni;
- l'interfaccia elettronica fornisce servizi di evasione ordine al fornitore indiretto;
- l'interfaccia elettronica organizza la consegna dei beni;
- l'interfaccia elettronica comunica i dettagli della consegna all'acquirente.

**2.1.7 Attività alle quali non si applica la disposizione relativa al fornitore presunto**

L'articolo 5 ter del regolamento di esecuzione IVA comprende un elenco limitato di attività alle quali non si applica la disposizione relativa al fornitore presunto. Quando l'interfaccia elettronica svolge **esclusivamente** una qualsiasi di tali attività elencate o una combinazione di esse non sarà trattata come un fornitore presunto. Tali attività sono:

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

Quando un'interfaccia elettronica svolge attività che forniscono accesso a un sistema di pagamento o semplicemente sensibilizzano alla possibilità di acquistare beni, ad esempio cliccando su pubblicità che reindirizzano potenziali acquirenti sul sito web di un venditore oppure tramite piccoli siti web di annunci pubblicitari che non offrono possibilità di acquisto, non sarà considerata agire in veste di fornitore presunto. L'interfaccia elettronica non partecipa direttamente o indirettamente alla cessione che avviene tra il fornitore e l'acquirente

in modo completamente indipendente e quindi, nel normale svolgimento dell'attività, non verrebbe a conoscenza di elementi quali: i) se l'operazione è stata conclusa e quando; ii) dove si trovano i beni; o iii) verso quale destinazione vengono trasportati i beni. In assenza di tali informazioni l'interfaccia elettronica non avrebbe la possibilità di adempiere gli obblighi in materia di IVA in veste di fornitore presunto.

Anche se l'interfaccia elettronica non è considerata un fornitore presunto per le attività/cessioni di cui sopra, potrebbe comunque essere un fornitore presunto rispetto ad altre cessioni che facilita.

#### 2.1.8 Coinvolgimento di più interfacce elettroniche

L'articolo 5 ter del regolamento di esecuzione IVA fornisce ulteriori chiarimenti in merito al concetto di fornitore presunto che risulta essere il soggetto: "*che consent[e] a un acquirente e a un fornitore che pone in vendita beni tramite l'interfaccia elettronica di stabilire un contatto che dia luogo a una cessione di beni tramite detta interfaccia elettronica*". Ciò fa riferimento a situazioni nelle quali il processo effettivo di ordinazione e/o conclusione dell'acquisto (*check-out*) viene gestito/eseguito tramite l'interfaccia elettronica. Tale circostanza comporta il fatto che possa esistere una sola interfaccia elettronica che agisce da fornitore presunto, ossia quella presso la quale viene acquisito l'ordine e attraverso la quale si conclude la cessione. Qualsiasi altro intermediario nella catena di approvvigionamento effettua in genere una cessione B2B nei confronti del fornitore indiretto, dell'interfaccia elettronica che agisce in veste di fornitore presunto oppure, potenzialmente, di qualsiasi altra interfaccia elettronica.

##### **Esempio 1**

*Un acquirente ordina beni offerti per la vendita da un fornitore indiretto tramite l'interfaccia elettronica 1. Il fornitore indiretto non dispone di scorte dei beni che offre per la vendita bensì li acquista tramite l'interfaccia elettronica 2 (una piattaforma di drop shipping). Il fornitore indiretto fornisce istruzioni all'interfaccia elettronica 2 (piattaforma di drop shipping) affinché questa spedisca i beni direttamente all'acquirente.*

Al fine di stabilire quale interfaccia elettronica sia il fornitore presunto nel caso specifico, si dovrebbe valutare tramite quale interfaccia elettronica la vendita venga effettivamente conclusa con l'acquirente, ossia tramite quale interfaccia elettronica viene effettuata l'ordinazione e/o la conclusione della vendita (*check-out*) da parte dell'acquirente. Nel caso in cui il processo di ordinazione e/o conclusione della vendita avvenga tramite l'interfaccia elettronica 1, la piattaforma di *drop shipping* (interfaccia elettronica 2) fornisce un servizio al fornitore indiretto.

##### **Esempio 2**

*Un acquirente intende ordinare beni promossi per la vendita su un'interfaccia elettronica (interfaccia elettronica 1). Quando procede all'ordine viene reindirizzato su un'altra interfaccia elettronica (interfaccia elettronica 2) sulla quale i beni vengono offerti per la vendita da un fornitore indiretto. La vendita viene infine conclusa tramite l'interfaccia elettronica 2 (interfaccia elettronica 2).*

Sebbene il contatto iniziale sia avvenuto con l'interfaccia elettronica 1, la vendita è stata conclusa con l'interfaccia elettronica 2, di conseguenza quest'ultima sarà il fornitore presunto.

## 2.1.9 Responsabilità limitata del fornitore presunto (articolo 5 quater del regolamento di esecuzione IVA)

### 2.1.9.1 Per quale motivo è stata introdotta questa disposizione?

La disposizione relativa al fornitore presunto costituisce una "finzione" creata ai fini IVA. Solitamente il fornitore presunto non è in possesso dei beni e il trasferimento della proprietà dei beni avviene tra il fornitore indiretto e l'acquirente. Spesso il fornitore presunto non avrà quindi a sua disposizione le informazioni necessarie per stabilire il luogo della cessione e per adempiere i suoi obblighi in materia di IVA, quali il luogo presso il quale si trovano i beni al momento dell'operazione (luogo "spedizione da") o la natura dei beni ceduti. L'interfaccia elettronica dovrà ricevere tali informazioni dal fornitore indiretto. Inoltre il fornitore presunto dovrà stabilire i propri obblighi in materia di IVA al momento della conclusione dell'ordine da parte dell'acquirente. Di conseguenza il fornitore presunto dipenderà spesso dall'accuratezza delle informazioni fornite dai fornitori prima o al più tardi al momento della conclusione dell'ordine (*check-out*) per poter garantire il corretto trattamento della cessione ai fini IVA (obblighi di pagamento e comunicazione). Al fine di non imporre un onere sproporzionato ai mercati virtuali, viene fornita una maggiore certezza del diritto e la loro responsabilità per il pagamento dell'IVA è limitata in casi predefiniti.

In base all'articolo 5 quater del regolamento di esecuzione IVA, il soggetto passivo che gestisce l'interfaccia elettronica e che si ritiene abbia ricevuto e ceduto egli stesso i beni non è considerato responsabile del pagamento di un importo di IVA superiore a quello che ha dichiarato e pagato su tali cessioni se sono soddisfatte **tutte le seguenti condizioni**:

- a) il soggetto passivo dipende dalle informazioni trasmesse dai fornitori che vendono beni tramite un'interfaccia elettronica o da altri terzi per dichiarare correttamente l'IVA gravante su tali cessioni e versare l'importo corrispondente;
- b) le informazioni di cui alla lettera a) sono errate;
- c) il soggetto passivo può dimostrare che non sapeva né poteva ragionevolmente sapere che tali informazioni erano errate.

Quando sono soddisfatte le condizioni di cui sopra per la limitazione della responsabilità, l'interfaccia elettronica non sarà responsabile per la differenza di IVA in relazione alle cessioni in questione e per le sanzioni e gli interessi di mora potenziali in caso di rivalutazione dell'IVA dovuta. In tal caso la responsabilità del fornitore indiretto può essere invocata quando lo Stato membro ha introdotto misure nazionali che prevedono la responsabilità solidale di tale fornitore indiretto. Le informazioni nuove/corrette dovranno essere applicate dall'interfaccia elettronica per operazioni future.



### **Esempio 1**

*Un consumatore ordina beni tramite un'interfaccia elettronica da un fornitore indiretto che indica un indirizzo di consegna nello Stato membro A. L'IVA addebitata dall'interfaccia elettronica è quella applicabile ai beni nello Stato membro A. Dopo l'ordine, l'acquirente e il fornitore indiretto concordano che la consegna venga effettuata nello Stato membro B, che ha un'aliquota IVA superiore a quella dello Stato membro A per il bene ceduto. L'interfaccia elettronica non ne viene informata. In tale situazione l'interfaccia elettronica non è responsabile per la differenza di IVA e per le sanzioni e gli interessi di mora potenziali applicabili nello Stato membro B. La responsabilità del fornitore indiretto può essere invocata soltanto se lo Stato membro B ha introdotto misure nazionali che prevedono la responsabilità solidale del fornitore indiretto.*

### **Esempio 2**

*L'interfaccia elettronica riceve dal fornitore indiretto informazioni sul valore e sulla natura del bene in base alle quali l'IVA dovuta è pari a 100 EUR. L'interfaccia elettronica dichiara per errore l'IVA di 70 EUR. La disposizione relativa alla responsabilità limitata non si applica in questa circostanza e l'interfaccia elettronica è comunque responsabile per il pagamento di 30 EUR (la differenza tra 100 EUR e 70 EUR) e per sanzioni e interessi di mora potenziali.*

### **Esempio 3**

*Durante una verifica le autorità fiscali stabiliscono che la responsabilità per l'IVA avrebbe dovuto essere pari a 120 EUR e non 100 EUR come stabilito dall'interfaccia elettronica in base alle informazioni ricevute dal fornitore indiretto. Dato che la disposizione relativa alla responsabilità limitata si applica agli importi non comunicati a causa di informazioni errate ricevute dal fornitore indiretto/un altro terzo, l'interfaccia elettronica non sarà responsabile per l'IVA relativamente all'importo di 20 EUR (la differenza tra 120 EUR e 100 EUR). In tal caso la responsabilità del fornitore indiretto può essere invocata quando lo Stato membro ha introdotto misure nazionali che prevedono la responsabilità solidale del fornitore indiretto.*

### **Esempio 4**

*I beni sono catalogati sul sito web dell'interfaccia elettronica da un fornitore indiretto con sede di attività o stabile organizzazione nell'UE. L'interfaccia elettronica viene informata dal fornitore indiretto che i prodotti elencati si trovano nello Stato membro A. Pertanto l'interfaccia elettronica non dichiara l'IVA in relazione alle vendite di tali beni. Tuttavia nel corso di una verifica fiscale risulta che i beni (nella loro totalità o in parte) sono stati spediti al consumatore nell'UE direttamente da un luogo non UE nel contesto di una spedizione e il valore dei beni inclusi in tale spedizione non superava 150 EUR. L'interfaccia elettronica non sarà ritenuta responsabile del rispettivo importo IVA in veste di fornitore presunto per le vendite a distanza di beni importati. Non dovrebbe tuttavia esserci alcuna perdita di IVA su tale operazione dato che l'IVA sarà stata riscossa all'importazione dei beni nell'UE (l'esenzione IOSS non è possibile).*

#### **2.1.9.2 Onere della prova rispetto alle condizioni di cui sopra**

L'onere della prova spetterà in effetti al soggetto passivo che gestisce l'interfaccia elettronica (fornitore presunto), il quale dovrà dimostrare che sono soddisfatte tutte le condizioni necessarie per far valere la disposizione relativa alla responsabilità limitata. Dato che ogni caso può essere diverso, non è possibile fornire linee guida ben definite in merito alle



circostanze in cui tali condizioni sarebbero soddisfatte per ciascuno scenario. Tale aspetto dovrebbe essere valutato caso per caso. Ciò nonostante un'interfaccia elettronica dovrebbe tenere conto delle seguenti considerazioni.

**Innanzitutto**, il fornitore presunto dovrebbe compiere sforzi commercialmente ragionevoli e diligenti per raccogliere tutte le informazioni necessarie dal fornitore indiretto in maniera da poter adempiere i propri obblighi in materia di IVA. Tale aspetto dovrebbe essere risolto nel contesto della relazione commerciale tra il fornitore e l'interfaccia elettronica che agisce in veste di fornitore presunto, anche in relazione al livello di dettaglio richiesto. Di conseguenza tale aspetto può differire a seconda dell'interfaccia elettronica (delle sue dimensioni, del suo livello di automazione, ecc.).

Le informazioni che l'interfaccia elettronica potrebbe dover raccogliere dal fornitore indiretto e che quali deve successivamente far valere ai fini della comunicazione e della riscossione dell'IVA comprendono:

- luogo di stabilimento del fornitore indiretto;
- descrizione dei beni;
- imponibile ai fini dell'IVA (in base al prezzo dell'ordine concluso);
- ubicazione "spedito da" (in base alle informazioni disponibili fino al momento della conclusione dell'ordine);
- informazioni su resi di beni e cancellazioni della vendita.

Di conseguenza, nel contesto della sua relazione commerciale con il fornitore indiretto, l'interfaccia elettronica dovrebbe insistere con quest'ultimo in merito all'importanza di fornire tutte le informazioni pertinenti e sensibilizzarlo su tale aspetto. Se il fornitore indiretto continua a non fornire le informazioni necessarie, il fornitore presunto (interfaccia elettronica) dovrebbe intraprendere le azioni opportune.

**In secondo luogo** l'interfaccia elettronica deve agire in buona fede e dovrebbe esercitare la diligenza di un commerciante avveduto. Se ciò si verificasse effettivamente dovrebbe essere valutato sulla base delle circostanze specifiche della cessione, ma anche tenendo conto dell'organizzazione interna dell'interfaccia elettronica e delle informazioni che possono essere disponibili all'interno dei sistemi/dell'ambiente dell'interfaccia elettronica. L'esercizio della diligenza di un commerciante avveduto può variare a seconda delle dimensioni dell'azienda, del modello imprenditoriale, del volume di operazioni per le quali l'interfaccia elettronica agisce da fornitore presunto, del numero di fornitori indiretti, ecc. Mentre ad esempio alcune interfacce elettroniche possono essere in grado di mettere in atto una soluzione completamente automatizzata per la verifica delle informazioni fornite dai fornitori indiretti e il rilevamento di possibili errori, altre potrebbero non disporre delle risorse per attuare una soluzione così ampia e potrebbero quindi eseguire soltanto verifiche casuali dei dati.

La disposizione relativa alla responsabilità limitata tiene conto delle differenze tra le interfacce elettroniche e accetta che la nozione di diligenza di un commerciante avveduto si traduca in processi differenti per interfacce differenti. La norma del fornitore presunto non dovrebbe imporre un onere sproporzionato alle interfacce elettroniche e non mira a richiedere l'esecuzione di un livello ampio di controlli per ogni cessione, il che potrebbe comportare un onere maggiore per le piattaforme più piccole rispetto ad alcune piattaforme di dimensioni maggiori e fare sì in definitiva che talune di queste ultime piattaforme acquisiscano una quota di mercato ancora maggiore. Tuttavia, inevitabilmente, i controlli aziendali interni delle interfacce elettroniche saranno probabilmente influenzati da tale disposizione e potrebbe essere necessario adattarli affinché un'interfaccia elettronica applichi la diligenza di un commerciante avveduto.

Ulteriori orientamenti teorici, in particolare per quanto riguarda il livello di responsabilità del soggetto passivo, sono riportati nella giurisprudenza della Corte di giustizia dell'Unione europea (CGUE). In tali casi la Corte di giustizia ha sottolineato che un operatore commerciale dovrebbe agire in buona fede e compiere ogni passo che gli potrebbe essere ragionevolmente richiesto di effettuare al fine di garantire che l'operazione che sta realizzando non si traduca in un'evasione fiscale<sup>9</sup>. La responsabilità del soggetto passivo è pertanto limitata a quella che è la dovuta diligenza di un normale operatore commerciale (o la diligenza di un commerciante avveduto<sup>10</sup>) nel corso della sua attività.

In termini pratici, gli esempi che seguono (elenco non esaustivo) potrebbero dimostrare l'esercizio della diligenza di un commerciante avveduto da parte delle interfacce elettroniche:

- l'interfaccia elettronica ha comunicato ai fornitori indiretti (ad esempio nel momento in cui ha deciso di autorizzare gli operatori commerciali a fare uso dell'interfaccia elettronica, nei documenti che specificano termini e condizioni, ecc.) le informazioni necessarie che tali fornitori devono comunicare e ha chiarito quanto siano fondamentali tali informazioni per la corretta comunicazione e riscossione dell'IVA;
- l'interfaccia elettronica richiede ai fornitori indiretti di comunicarle adeguatamente tali informazioni (ad esempio richiede loro di caricare la descrizione dei beni, fornisce indicazioni chiare su come classificare i prodotti da loro catalogati sull'interfaccia elettronica, chiede loro di comunicare l'ubicazione dei beni dalla quale questi ultimi verranno spediti, ecc.). Nel contesto dello sforzo volto a raccogliere informazioni corrette ed eliminare gli errori, l'interfaccia elettronica può offrire orientamenti aggiuntivi ai fornitori indiretti, ad esempio quando i fornitori hanno difficoltà a classificare correttamente i prodotti (ad esempio tramite domande e risposte frequenti o mettendo a disposizione squadre di supporto, se presenti);
- l'interfaccia elettronica ha istituito processi di verifica ragionevoli per quanto concerne le informazioni fornite da fornitori indiretti per talune categorie di prodotti (ad esempio categorie di prodotti per i quali possono essere applicabili aliquote IVA diverse sulla base di caratteristiche di prodotto specifiche). Ciò potrebbe essere basato sulla verifica visiva (corrispondenza dell'immagine del prodotto con la descrizione)

---

<sup>9</sup> Cfr. in tale contesto ad esempio la sentenza della Corte di giustizia del 14 giugno 2017 Santogal M-Comércio e Reparação de Automóveis, C-26/16, ECLI:EU:C:2017:453, punti 71 e 72; la sentenza della Corte di giustizia del 6 settembre 2012, Mecsek-Gabona, C-273/11, ECLI:EU:C:2012:547, punto 48; la sentenza della Corte di giustizia del 31 gennaio 2013, LVK – 56, C-643/11, ECLI:EU:C:2013:55, punto 63; la sentenza della Corte di giustizia del 21 febbraio 2008, Netto Supermarkt, C-271/06, ECLI:EU:C:2008:105, punti 24 e 25; e la sentenza della Corte di giustizia del 6 settembre 2012, Gábor Tóth, C-324/11, ECLI:EU:C:2012:549, punto 45.

<sup>10</sup> Sentenza della Corte di giustizia del 21 febbraio 2008, Netto Supermarkt, C-271/06, ECLI:EU:C:2008:105, punto 27.

nonché sulle tecniche di apprendimento automatico (utilizzando termini di ricerca applicati ai prodotti catalogati con le principali caratteristiche del prodotto in relazione all'aliquota fiscale). Il modo in cui verranno eseguiti tali controlli dipenderà in larga misura dalle dimensioni dell'attività, dal volume delle operazioni, dal modello imprenditoriale, ecc. di ciascuna interfaccia elettronica e deve essere adeguato e proporzionato;

- se, oltre ai dati forniti direttamente dal fornitore indiretto, dispone di dati prontamente disponibili sui beni ottenuti da fonti interne o esterne che potrebbero contribuire a correggere informazioni errate, l'interfaccia elettronica dovrebbe utilizzare tali dati nel contesto del suo obbligo di esercitare la diligenza di un commerciante avveduto.

#### *2.1.9.3 Chi è debitore dell'IVA nel caso in cui il fornitore presunto non la versi?*

Come già spiegato in precedenza nella sezione 2.1.4, la disposizione relativa al fornitore presunto fa sì che il soggetto passivo che facilita la cessione attraverso l'uso di un'interfaccia elettronica venga trattato come il fornitore effettivo di beni nei confronti dell'acquirente (ai fini dell'IVA). L'interfaccia elettronica assume i diritti e gli obblighi in materia di IVA del fornitore indiretto per la cessione effettuata nei confronti di tale acquirente. Di conseguenza sarà il fornitore presunto (e non il fornitore indiretto) a dover pagare l'IVA dovuta su tale cessione.

In ogni caso, ai sensi dell'articolo 205 della direttiva IVA, gli Stati membri possono introdurre misure nazionali necessarie che stabiliscono la responsabilità solidale del fornitore indiretto.

#### *2.1.10 La presunzione dello status del venditore e dell'acquirente*

A norma dell'articolo 5 quinquies del regolamento di esecuzione IVA, il fornitore presunto deve considerare la persona che vende beni tramite un'interfaccia elettronica come un soggetto passivo e la persona che acquista i beni come una persona che non è un soggetto passivo, fatto salvo il caso in cui disponga di informazioni contrarie. Tale disposizione dovrebbe esonerarlo dall'onere sproporzionato di verificare in ogni caso lo status del venditore e dell'acquirente e mira quindi a fornire una maggiore certezza del diritto al fornitore presunto.

##### *2.1.10.1 Presunzione in merito allo status del venditore*

L'interfaccia elettronica dovrebbe considerare il fornitore indiretto un soggetto passivo, fatto salvo il caso in cui abbia ricevuto informazioni, da tale fornitore o da altre fonti, che dimostrano il contrario. La semplice assenza del numero di identificazione IVA o del numero di registrazione fiscale (ad esempio tale numero non è stato fornito durante il processo di registrazione/iscrizione sull'interfaccia elettronica da parte del fornitore) non significa automaticamente che il fornitore indiretto non sia un soggetto passivo.

Se il fornitore indiretto informa l'interfaccia elettronica che agisce come una persona che non è un soggetto passivo, l'interfaccia elettronica dovrebbe considerarlo tale. L'interfaccia elettronica dovrebbe tuttavia prevedere una procedura di verifica per valutare se le cessioni di tale fornitore indiretto non lo qualificerebbero come soggetto passivo.

##### *2.1.10.2 Presunzione in merito allo status dell'acquirente*

Sebbene il numero di identificazione IVA o il numero di registrazione fiscale non sia un requisito assoluto per individuare un soggetto passivo, costituisce un elemento importante della prova dello status di un soggetto passivo. Di conseguenza, fatto salvo il caso in cui

l'interfaccia elettronica disponga di informazioni contrarie, se durante il processo di registrazione/di iscrizione sull'interfaccia elettronica l'acquirente non ha fornito il numero di identificazione IVA o un numero di registrazione fiscale, l'interfaccia elettronica deve considerare l'acquirente come una persona che non è un soggetto passivo.

## **2.2 OBBLIGHI DI CONSERVAZIONE DELLA DOCUMENTAZIONE PER LE INTERFACCE ELETTRONICHE**

### **2.2.1 Quali sono gli obblighi in materia di conservazione della documentazione applicabili a un fornitore presunto?**

Come spiegato in precedenza nella sezione 2.1.4, la disposizione relativa al fornitore presunto fa sì che il soggetto passivo che facilita la cessione attraverso l'uso di un'interfaccia elettronica venga considerato come il fornitore effettivo di beni ai fini dell'IVA. Ai fini di tale disposizione, il fornitore presunto assume i diritti e gli obblighi relativi all'IVA del fornitore indiretto in relazione alla cessione a favore dell'acquirente. Lo stesso vale quando un soggetto passivo prende parte a una prestazione di servizi forniti per via elettronica per la quale si presume agisca in nome proprio ai sensi dell'articolo 9 bis del regolamento di esecuzione IVA. Il fornitore presunto è pertanto soggetto ad obblighi di conservazione della documentazione come qualsiasi altro fornitore. A tale proposito, l'articolo 54 quater, paragrafo 1, del regolamento di esecuzione IVA chiarisce che il fornitore presunto deve conservare la seguente documentazione:

1. se fa ricorso a uno dei regimi speciali previsti al titolo XII del capo 6 della direttiva IVA<sup>11</sup>: la documentazione di cui all'articolo 63 quater del regolamento di esecuzione IVA (cfr. sezione 2.2.1.1);
2. se non ricorre a nessuno di tali regimi speciali: la documentazione di cui all'articolo 242 della direttiva IVA. In tale situazione, ogni legislazione nazionale stabilisce qual è la documentazione che i soggetti passivi devono conservare e in che forma essa deve essere conservata.

#### *2.2.1.1 Obblighi di conservazione della documentazione del fornitore presunto che utilizza uno dei regimi speciali*

L'articolo 63 quater del regolamento di esecuzione IVA chiarisce quali informazioni dovrebbero essere contenute nella documentazione conservata dai soggetti passivi che fanno ricorso a uno dei regimi speciali. Ciò vale per tutti i soggetti passivi che hanno scelto di ricorrere a uno dei regimi speciali, compreso il fornitore presunto.

La tabella 2 presenta gli elementi che dovrebbero essere inclusi nella documentazione dei soggetti passivi a seconda del regime utilizzato.

---

<sup>11</sup> Regime non UE, regime UE o regime di importazione.

**Tabella 2: obblighi di conservazione della documentazione del fornitore presunto che utilizza uno dei regimi speciali**

	<p><b>Quando il soggetto passivo fa ricorso al regime non UE (OSS) o al regime UE (OSS)</b></p> <p><b>Articolo 63 quater, paragrafo 1, del regolamento di esecuzione IVA</b></p>	<p><b>Quando il soggetto passivo fa ricorso al regime di importazione (IOS)</b></p> <p><b>Articolo 63 quater, paragrafo 2, del regolamento di esecuzione IVA</b></p>
<p><b>Informazioni da includere nella documentazione del soggetto passivo</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>a) Lo Stato membro di consumo in cui i beni sono ceduti o in cui i servizi sono prestati;</li> <li>b) il tipo di servizi prestati o la descrizione e il quantitativo dei beni ceduti;</li> <li>c) la data della cessione dei beni o della prestazione dei servizi;</li> <li>d) la base imponibile con l'indicazione della valuta utilizzata;</li> <li>e) eventuali aumenti o riduzioni successivi della base imponibile;</li> <li>f) l'aliquota IVA applicata;</li> <li>g) l'importo dell'IVA esigibile con l'indicazione della valuta utilizzata;</li> <li>h) la data e l'importo dei pagamenti ricevuti;</li> <li>i) eventuali acconti ricevuti prima della cessione dei beni o della prestazione dei servizi;</li> <li>j) in caso di emissione di fattura, le informazioni riportate nella stessa;</li> <li>k) per quanto riguarda i servizi, le informazioni utilizzate per determinare il luogo in cui l'acquirente è stabilito o ha il suo indirizzo permanente o la sua residenza abituale e, per quanto riguarda i beni, le informazioni utilizzate per determinare il luogo di partenza e il luogo di arrivo della spedizione o del trasporto dei beni all'acquirente;</li> <li>l) elementi di prova riguardanti eventuali restituzioni di beni, compresa la base imponibile e l'aliquota IVA applicata.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>a) Lo Stato membro di consumo in cui i beni sono ceduti;</li> <li>b) la descrizione e il quantitativo dei beni ceduti;</li> <li>c) la data della cessione dei beni;</li> <li>d) la base imponibile con l'indicazione della valuta utilizzata;</li> <li>e) eventuali aumenti o riduzioni successivi della base imponibile;</li> <li>f) l'aliquota IVA applicata;</li> <li>g) l'importo dell'IVA esigibile con l'indicazione della valuta utilizzata;</li> <li>h) la data e l'importo dei pagamenti ricevuti;</li> <li>i) in caso di emissione di fattura, le informazioni riportate nella stessa;</li> <li>j) le informazioni utilizzate per determinare il luogo di partenza e il luogo di arrivo della spedizione o del trasporto dei beni all'acquirente;</li> <li>k) elementi di prova riguardanti eventuali restituzioni di beni, compresa la base imponibile e l'aliquota IVA applicata;</li> <li>l) il numero dell'ordine o il numero unico dell'operazione;</li> <li>m) il numero unico della spedizione qualora tale soggetto passivo partecipi direttamente alla consegna.</li> </ul>

La documentazione di cui all'articolo 63 quater del regolamento di esecuzione IVA deve essere conservata per 10 anni dalla fine dell'anno in cui è stata effettuata la cessione e dovrebbe essere resa disponibile per via elettronica su richiesta degli Stati membri. Tale documentazione può essere presentata agli Stati membri interessati utilizzando un formulario tipo<sup>12</sup>.

### 2.2.2 Informazioni che devono essere conservate da interfacce elettroniche che facilitano cessioni senza essere fornitori presunti

L'articolo 242 bis della direttiva IVA è applicabile alle interfacce elettroniche che **facilitano le cessioni di beni e le prestazioni di servizi** ma che **non sono fornitori presunti**. Ciò si verifica quando:

- l'interfaccia elettronica facilita la prestazione di servizi a favore di una persona che non è un soggetto passivo<sup>13</sup>;
- l'interfaccia elettronica facilita la cessione di beni all'interno della Comunità (comprese le cessioni nazionali) e il fornitore indiretto è stabilito nell'UE;
- l'interfaccia elettronica facilita la vendita a distanza di beni importati in spedizioni di valore superiore a 150 EUR che hanno luogo nell'UE, indipendentemente da dove sia stabilito il venditore/fornitore indiretto.

L'articolo 242 bis della direttiva IVA impone a tali interfacce elettroniche l'obbligo di conservare la documentazione relativa alle cessioni e alle prestazioni che esse facilitano per un periodo di 10 anni dalla fine dell'anno in cui è stata effettuata la cessione o la prestazione in esame. Per le cessioni o le prestazioni effettuate nel 2021 l'interfaccia elettronica dovrà ad esempio conservare la documentazione fino alla fine del 2031. Tale documentazione deve essere sufficientemente dettagliata e deve essere resa disponibile elettronicamente su richiesta degli Stati membri. Le informazioni da conservare nella documentazione dell'interfaccia elettronica tengono conto delle informazioni disponibili a tale soggetto passivo (interfaccia elettronica), rilevanti per l'amministrazione fiscale e proporzionate alla finalità della disposizione. Tengono inoltre conto della necessità di rispettare il regolamento generale sulla protezione dei dati (regolamento (UE) 2016/679) (cfr. dichiarazione da iscrivere nel verbale del Consiglio emessa in seguito all'adozione delle modifiche della direttiva IVA<sup>14</sup>).

#### 2.2.2.1 *Quando un soggetto passivo facilita una cessione/prestazione senza essere il fornitore presunto?*

L'articolo 54 ter del regolamento di esecuzione IVA definisce quando il soggetto passivo deve essere ritenuto facilitare le cessioni di beni o le prestazioni di servizi ai fini degli obblighi di comunicazione ai sensi dell'articolo 242 bis (ossia senza essere un fornitore presunto).

---

<sup>12</sup> Articolo 39 del regolamento (UE) n. 904/2010 del Consiglio, del 7 ottobre 2010, relativo alla cooperazione amministrativa e alla lotta contro la frode in materia d'imposta sul valore aggiunto (GU L 268 del 12.10.2010, pag. 1).

<sup>13</sup> A condizione che l'interfaccia elettronica non sia considerata essere il fornitore presunto di servizi di telecomunicazione, di teleradiodiffusione o elettronici ai sensi dell'articolo 9 bis del regolamento di esecuzione IVA.

<sup>14</sup> Documento del Consiglio 14769/1/17 REV 1.

La definizione del termine "facilita" inclusa in tale disposizione è analoga a quella inclusa nell'articolo 5 ter del regolamento di esecuzione IVA indicata per il fornitore presunto. Mentre l'articolo 5 ter si applica soltanto alle cessioni di beni, l'articolo 54 ter riguarda anche le prestazioni di servizi. Ciò nonostante gli orientamenti inclusi nella sezione 2.1.6 devono essere applicati per valutare se l'interfaccia elettronica facilita cessioni di beni o prestazioni di servizi, nel qual caso è tenuta a conservare la documentazione in merito a tali cessioni o prestazioni.

#### *2.2.2.2 Quali informazioni devono essere conservate?*

In linea con gli obiettivi concordati in sede di adozione del pacchetto IVA per il commercio elettronico, l'articolo 54 quater, paragrafo 2, del regolamento di esecuzione IVA chiarisce quali informazioni devono essere conservate dalle interfacce elettroniche che facilitano le cessioni di beni o le prestazioni di servizi senza essere fornitori presunti. Ciò dovrebbe garantire che le autorità fiscali ricevano una serie minima di informazioni che possono essere utilizzate nelle loro attività di applicazione della legge durante il controllo della riscossione dell'IVA sulle cessioni B2C tassabili nell'UE.

Nel rispetto del principio di proporzionalità, le interfacce elettroniche dovrebbero conservare le seguenti informazioni minime in relazione a tutte le cessioni di beni o le prestazioni di servizi per le quali il luogo di cessione/prestazione è all'interno dell'UE:

- a) il nome, l'indirizzo postale e l'indirizzo di posta elettronica o il sito web del fornitore indiretto le cui cessioni o prestazioni sono facilitate tramite l'uso di un'interfaccia elettronica e, se disponibili:
  - i) il numero di identificazione IVA o il numero di codice fiscale nazionale del fornitore indiretto;*
  - ii) il numero di conto bancario o il numero di conto virtuale del fornitore indiretto;**
- b) una descrizione dei beni, il loro valore, il luogo di arrivo della spedizione o del trasporto dei beni, nonché il momento della cessione e, se disponibile, il numero dell'ordine o il numero unico dell'operazione;*
- c) una descrizione dei servizi, il loro valore, informazioni che consentano di stabilire il luogo e il momento della prestazione e, se disponibile, il numero dell'ordine o il numero unico dell'operazione.*

Le parole "conti virtuali" in questo contesto intendono contemplare soluzioni di pagamento emergenti e servizi di pagamento quali le valute digitali o le criptovalute, soluzioni di portafogli digitali, ecc.

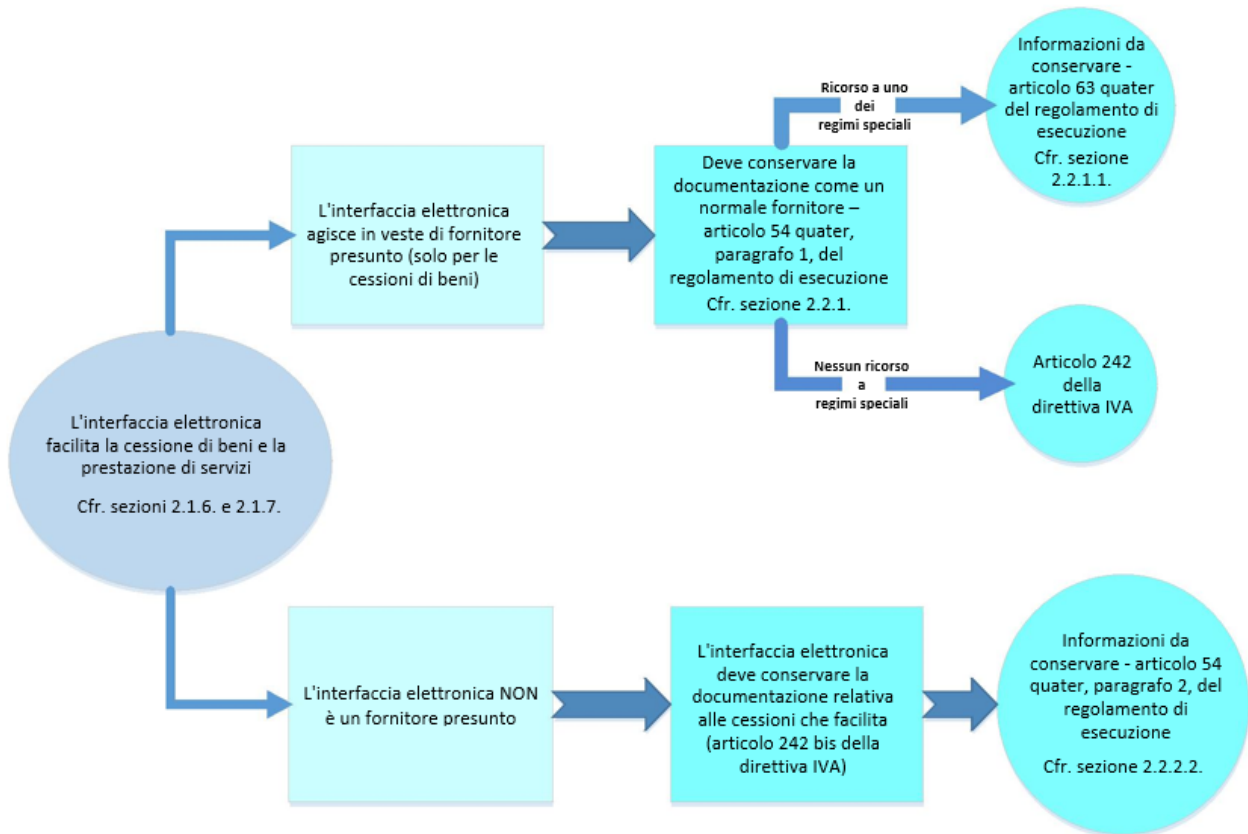
La formulazione "se disponibile" è da interpretare in riferimento alle informazioni raccolte o che possono essere raccolte nel quadro del normale svolgimento dell'attività delle interfacce elettroniche. In altre parole, tali informazioni possono essere generalmente ottenute da un'interfaccia elettronica senza effettuare ricerche approfondite specifiche.

Il "numero dell'ordine o il numero unico dell'operazione" è un numero assegnato a un'operazione. Può essere assegnato dal fornitore indiretto o dall'interfaccia elettronica.

### 2.2.3 Schema - Obblighi di comunicazione delle interfacce elettroniche

La figura 3 presenta in maniera schematica gli obblighi di comunicazione delle interfacce elettroniche.

**Figura 3: obblighi di comunicazione delle interfacce elettroniche**





### 3 I REGIMI SPECIALI

Le nuove disposizioni modificano i regimi speciali IVA esistenti<sup>15</sup> previsti dalla direttiva IVA (regime non UE, regime UE) e ne aggiungono uno nuovo (regime di importazione). La tabella che segue fornisce una panoramica delle modifiche che si applicheranno a partire da 1° luglio 2021.

**Tabella 3: panoramica delle modifiche ai regimi speciali a partire dal 1° luglio 2021**

Operazioni	Fornitore/soggetto passivo stabilito fuori dall'UE		Fornitore/soggetto passivo stabilito nell'UE	
	Regime speciale	Necessità di un intermediario o di un rappresentante fiscale <sup>16</sup>	Regime speciale	Necessità di un intermediario o di un rappresentante fiscale
<b>Prestazione di servizi B2C</b>	Regime non UE (OSS)	NO <sup>17</sup>	Regime UE (OSS)	NO
<b>Vendite a distanza intracomunitarie di beni</b>	Regime UE (OSS)	NO <sup>18</sup>	Regime UE (OSS)	NO
<b>Cessioni nazionali tramite interfaccia elettronica</b>	Regime UE (OSS)	NO <sup>19</sup>	Regime UE (OSS)	NO
<b>Vendite a distanza di beni importati da territori terzi o paesi terzi nel contesto di spedizioni di valore non superiore a 150 EUR</b>	Regime di importazione (IOSS)	SÌ <sup>20</sup>	Regime di importazione (IOSS)	NO <sup>21</sup>

<sup>15</sup> Cfr. definizione nel glossario.

<sup>16</sup> Per la definizione di intermediario e rappresentante fiscale si rimanda al glossario.

<sup>17</sup> Gli Stati membri non possono obbligare i fornitori non UE a nominare un rappresentante fiscale per ricorrere al regime non UE (articolo 204 della direttiva IVA).

<sup>18</sup> Ai sensi dell'articolo 204 della direttiva IVA, gli Stati membri possono in questo caso richiedere al soggetto passivo di nominare un rappresentante fiscale che sarà il debitore dell'IVA.

<sup>19</sup> Ai sensi dell'articolo 204 della direttiva IVA, gli Stati membri possono in questo caso richiedere al soggetto passivo di nominare un rappresentante fiscale che sarà il debitore dell'IVA.

<sup>20</sup> Fatta eccezione per un fornitore stabilito in un paese terzo con il quale l'UE ha concluso un accordo di assistenza reciproca – cfr. ulteriori dettagli nel capitolo 4.

<sup>21</sup> Nessun obbligo di nominare un intermediario per ricorrere al regime di importazione, ma il soggetto passivo è libero di farlo.

## Che cos'è l'OSS?

Il mini sportello unico (MOSS) è un sistema elettronico che consente ai soggetti passivi che forniscono servizi di telecomunicazione, di teleradiodiffusione ed elettronici (TTE) a consumatori nell'UE di dichiarare e versare l'IVA dovuta in tutti gli Stati membri dell'UE in un unico Stato membro. A decorrere dal 1° luglio 2021 il MOSS sarà esteso a tutti i servizi B2C che hanno luogo in Stati membri in cui il fornitore non è stabilito, alle vendite a distanza intracomunitarie di beni e ad alcune cessioni nazionali di beni e diventerà quindi uno sportello unico (OSS).

Sarà creato un nuovo regime per la dichiarazione e il pagamento dell'IVA sulle vendite a distanza di beni di valore modesto importati da territori terzi o paesi terzi, denominato sportello unico per le importazioni (IOSS).

La tabella 4 fornisce una ripartizione dei tipi di cessioni/prestazioni e dei tipi di soggetti passivi interessati da ciascuno di tali regimi speciali.

**Tabella 4: panoramica dei regimi speciali**

	<b>Regime non UE/OSS</b>	<b>Regime UE/OSS</b>	<b>Regime di importazione/IOS</b>
<b>Tipi di cessioni/prestazioni</b>	TUTTE le prestazioni di servizi B2C a favore di destinatari nell'UE	a) TUTTE le prestazioni intracomunitarie di servizi B2C b) Vendite a distanza intracomunitarie di beni c) Articolo 14 bis, paragrafo 2, cessioni nazionali di beni B2C	Vendite a distanza di beni importati nel contesto di spedizioni ≤ 150 EUR
<b>Soggetti passivi</b>	Non stabiliti nell'UE	a) Solo stabiliti nell'UE b) Stabiliti nell'UE e fuori dall'UE c) Interfacce elettroniche stabilite nell'UE e fuori dall'UE	Stabiliti nell'UE e fuori dall'UE, comprese le interfacce elettroniche

## Quali sono i vantaggi dell'OSS?

Lo sportello unico semplifica gli obblighi in materia di IVA per le imprese che vendono beni e forniscono servizi a consumatori finali in tutta l'UE, consentendo loro di:

- registrarsi elettronicamente ai fini IVA in un unico Stato membro per tutte le cessioni di beni e le prestazioni di servizi ammissibili a favore di acquirenti situati in tutti gli altri 26 Stati membri;

- dichiarare l'IVA tramite un'unica dichiarazione elettronica OSS IVA ed effettuare un unico pagamento dell'IVA dovuta su tutte le cessioni di beni e prestazioni di servizi;
- collaborare con l'amministrazione fiscale dello Stato membro nel quale sono registrati per l'OSS e in un'unica lingua, anche se le loro vendite avvengono in tutta l'UE.

Per quanto concerne gli aspetti pratici dell'OSS e dell'IOSS, quali la registrazione e la radiazione, le dichiarazioni IVA, le rettifiche, i versamenti dell'IVA, ecc. si rimanda al documento [Guide to the VAT OSS](#)<sup>22</sup>.

### 3.1 REGIME NON UE

#### 3.1.1 Disposizioni pertinenti

Le disposizioni pertinenti sono specificate nella direttiva IVA e nel regolamento di esecuzione IVA.

##### *Direttiva IVA*

- Articoli da 358 bis a 369

##### *Regolamento di esecuzione IVA*

- Articoli da 57 bis a 63 quater

#### 3.1.2 Cosa comportano le nuove norme?

Le nuove norme ampliano l'ambito di applicazione del regime speciale per i soggetti passivi non stabiliti nell'UE che forniscono servizi TTE (regime non UE) **a tutti i servizi forniti a persone che non sono soggetti passivi che hanno luogo in uno Stato membro conformemente alle norme sul luogo di prestazione.**

Ciò significa che, a decorrere dal 1° luglio 2021, le imprese non stabilite nell'UE che forniscono servizi a persone che non sono soggetti passivi (consumatori) nell'UE non dovranno registrarsi ai fini IVA in ciascuno Stato membro nel quale hanno luogo le loro prestazioni di servizi. Al contrario l'IVA dovuta su tali prestazioni potrà essere dichiarata e versata in un unico Stato membro (il cosiddetto Stato membro di identificazione) tramite lo sportello unico (OSS, regime non UE).

Le nuove norme non modificano il luogo di prestazione di tali servizi, ma offrono soltanto una procedura semplificata per dichiarare l'IVA dovuta negli Stati membri dell'UE in cui ha luogo la prestazione.

#### 3.1.3 Chi può ricorrere al regime non UE e per quali cessioni/prestazioni?

Possono fare ricorso al regime non UE esclusivamente i **soggetti passivi** (fornitori) **non stabiliti nell'UE**, ossia soggetti passivi che non hanno stabilito la sede della propria attività economica e che non dispongono di una stabile organizzazione nell'UE. Anche se tale soggetto passivo è registrato o tenuto a registrarsi ai fini IVA in uno degli Stati membri per prestazioni diverse da quelle di servizi B2C, può comunque fare ricorso al regime non UE per le prestazioni B2C.

---

<sup>22</sup> La Guida allo sportello unico per l'IVA è in fase di preparazione.

A partire dal 1° luglio 2021 il regime non UE includerà **tutte le prestazioni di servizi** (compresi i servizi TTE) con luogo di prestazione nell'UE effettuate dai soggetti passivi di cui sopra a favore di persone che non sono soggetti passivi (consumatori). Se il fornitore sceglie di far ricorso al regime non UE, deve utilizzare tale regime per dichiarare e versare l'IVA per tutte queste prestazioni di servizi B2C nell'UE.

Esempi di prestazioni di servizi B2C (elenco non esaustivo) che potrebbero essere comunicate nel contesto di un regime non UE sono:

- servizi di alloggio svolti da soggetti passivi non stabiliti;
- ammissione a eventi culturali, artistici, sportivi, scientifici, educativi, di intrattenimento o analoghi, quali fiere e mostre;
- servizi di trasporto;
- perizie e lavori relativi a beni mobili materiali;
- attività accessorie ai trasporti quali operazioni di carico, scarico, movimentazione o attività affini;
- servizi relativi a beni immobili;
- noleggio di mezzi di trasporto;
- prestazioni di servizi di ristorazione e di catering destinati al consumo a bordo di una nave, un aereo o un treno, ecc.

#### ***Esempio 1***

*Un fornitore non stabilito nell'UE presta servizi relativi a beni immobili (ad esempio lavori di ristrutturazione) situati in Germania, Francia e Ungheria a destinatari di tali Stati membri. Lo stesso fornitore è registrato ai fini IVA in Germania per altri tipi di cessioni/prestazioni (ad esempio cessioni di beni B2B). Il fornitore sceglie di ricorrere al regime non UE in Francia (Stato membro di identificazione). Di conseguenza deve dichiarare e versare l'IVA su tutte le prestazioni di servizi che rientrano nel regime speciale tramite l'OSS in Francia. Non può scegliere di dichiarare le prestazioni di tali servizi relativi a beni immobili in Germania tramite la dichiarazione IVA tedesca. Altre cessioni/prestazioni (cessioni di beni B2B) in Germania, che non rientrano nel regime speciale, dovranno essere dichiarate tramite la dichiarazione IVA nazionale tedesca. Il fornitore può detrarre l'IVA tedesca da lui sostenuta tramite la dichiarazione IVA nazionale tedesca. In relazione a qualsiasi importo IVA francese o ungherese da lui sostenuto dovrà presentare una richiesta di rimborso dell'IVA ai sensi della tredicesima direttiva all'autorità fiscale del rispettivo Stato membro.*

### **Esempio 2:**

*Se lo stesso fornitore sceglie di registrarsi all'OSS in Germania, deve dichiarare e versare l'IVA su tutte le prestazioni di servizi che rientrano nel regime speciale tramite l'OSS in Germania. Altre cessioni/prestazioni in Germania (ad esempio cessioni di beni B2B), che non rientrano nell'OSS, dovranno essere dichiarate tramite la dichiarazione IVA nazionale tedesca. Il fornitore può detrarre l'IVA tedesca da lui sostenuta tramite la dichiarazione IVA nazionale tedesca. In relazione a qualsiasi importo IVA francese o ungherese da lui sostenuto dovrà presentare una richiesta di rimborso dell'IVA ai sensi della tredicesima direttiva all'autorità fiscale del rispettivo Stato membro.*

#### 3.1.4 Quali sono gli obblighi in materia di fatturazione?

La direttiva IVA non prevede un obbligo cogente di fatturazione per le prestazioni di servizi a favore di consumatori nell'UE da parte di soggetti passivi non stabiliti nell'UE. Tuttavia gli Stati membri possono richiedere nella loro legislazione nazionale l'emissione di una fattura per tali prestazioni. Se il fornitore è registrato per il regime non UE, si applicheranno le norme in materia di fatturazione dello Stato membro di identificazione. Se il fornitore non è registrato per il regime non UE, si applicheranno le norme in materia di fatturazione dello Stato membro nel quale ha luogo la prestazione.

#### 3.1.5 È necessario nominare un rappresentante fiscale?

Gli Stati membri possono non richiedere ai fornitori non UE di nominare un rappresentante fiscale per poter ricorrere al regime non UE (articolo 204 della direttiva IVA), tuttavia il fornitore è libero di nominarne uno.

Un intermediario (come descritto nella sezione 4.2.5) viene designato soltanto per il ricorso al regime di importazione.

## **3.2 REGIME UE**

### 3.2.1 Disposizioni pertinenti

Le disposizioni pertinenti sono specificate nella direttiva IVA e nel regolamento di esecuzione IVA.

#### ***Direttiva IVA***

- Articolo 14
- Articolo 14 bis
- Articolo 59 quater
- Articoli da 369 bis a 369 duodecies

#### ***Regolamento di esecuzione IVA***

- Articoli da 57 bis a 63 quater

### 3.2.2 Cosa comportano le nuove norme?

Le nuove norme che si applicheranno a decorrere dal 1° luglio 2021 ampliano l'ambito di applicazione del regime UE in due modi:

1. viene ampliata la serie di **cessioni/prestazioni** che possono essere dichiarate nel regime UE, in particolare:
  - oltre alle prestazioni transfrontaliere di servizi TTE a persone che non sono soggetti passivi nell'UE, un fornitore può altresì dichiarare tutte le altre prestazioni transfrontaliere di servizi a persone che non sono soggetti passivi che hanno luogo nell'UE. Per quanto concerne gli esempi di servizi che possono essere dichiarati nel contesto del regime UE si rimanda alla sezione 3.1.3;
  - il fornitore può dichiarare tutte le vendite a distanza intracomunitarie di beni;
  - le interfacce elettroniche che diventano fornitori presunti di cessioni di beni all'interno dell'UE possono dichiarare vendite a distanza intracomunitarie di beni nonché determinate cessioni nazionali di beni nel contesto del regime UE.
2. viene ampliato l'ambito di applicazione dei **soggetti passivi (fornitori)** che possono ricorrere al regime UE (cfr. sezione 3.2.3).

### 3.2.3 Chi può ricorrere al regime UE e per quali cessioni/prestazioni?

Il regime UE può essere utilizzato da:

1. un soggetto passivo **stabilito nell'UE (che non è un fornitore presunto)** per dichiarare e versare l'IVA in relazione a:
  - prestazioni di servizi B2C che avvengono in uno Stato membro nel quale il fornitore non è stabilito;
  - vendite a distanza intracomunitarie di beni.

I servizi prestati a destinatari in uno Stato membro nel quale il fornitore è stabilito devono essere dichiarati nella dichiarazione IVA nazionale del rispettivo Stato membro, indipendentemente dal fatto che tale stabile organizzazione partecipi o meno alla prestazione di servizi;

2. un soggetto passivo **non stabilito nell'UE** per dichiarare e versare l'IVA in relazione a:
  - vendite a distanza intracomunitarie di beni;
3. un'interfaccia elettronica (stabilita nell'UE o al di fuori dell'UE) che facilita cessioni di beni (**fornitore presunto**) in relazione a:
  - vendite a distanza intracomunitarie di beni;
  - talune cessioni nazionali di beni.

Le cessioni nazionali di beni, ossia le cessioni nel contesto delle quali i beni si trovano nello stesso Stato membro dell'acquirente al quale vengono inviati, possono eccezionalmente essere

dichiarate nell'ambito del regime UE, ma soltanto tramite un'interfaccia elettronica per le cessioni per le quali diventa un fornitore presunto (cfr. sezione 2.1.3).

### 3.2.4 Si può ricorrere al regime UE per una parte delle cessioni/prestazioni rientranti nel regime?

Se un fornitore o un fornitore presunto decide di registrarsi al regime UE, deve dichiarare e versare l'IVA per tutte le cessioni/prestazioni che rientrano in tale regime. Non può scegliere di dichiararli nella dichiarazione IVA nazionale.

#### ***Esempio 1***

*Un fornitore stabilito nell'UE effettua vendite a distanza intracomunitarie di beni e prestazioni di servizi a favore di acquirenti in vari Stati membri dell'UE. Il fornitore desidera registrarsi al regime UE e dichiarare e versare l'IVA esclusivamente sulle prestazioni di servizi tramite il regime UE. Vorrebbe dichiarare e versare l'IVA sulle vendite a distanza di beni secondo le norme generali in materia di IVA tramite la rispettiva dichiarazione IVA nazionale dello Stato membro interessato.*

Il fornitore che ha deciso di registrarsi per l'OSS deve dichiarare tutte le sue cessioni/prestazioni che rientrano nel regime UE nel quadro dell'OSS. Di conseguenza il fornitore non può scegliere di utilizzare il regime UE soltanto per le prestazioni di servizi. Una volta registratosi nel regime UE, tanto le prestazioni di servizi quanto le vendite a distanza di beni devono essere dichiarate nel quadro dell'OSS.

#### ***Esempio 2***

*Un'interfaccia elettronica stabilita nell'UE è un fornitore presunto per le vendite a distanza intracomunitarie di beni e le cessioni nazionali di beni a favore di acquirenti nell'UE. L'interfaccia elettronica fornisce anche servizi elettronici transfrontalieri B2C ad acquirenti nell'UE. L'interfaccia elettronica vorrebbe utilizzare l'OSS per la dichiarazione e il pagamento dell'IVA soltanto per le vendite a distanza di beni, mentre vorrebbe dichiarare e contabilizzare l'IVA sulle cessioni nazionali di beni in veste di fornitore presunto e quella sui servizi elettronici secondo le norme generali in materia di IVA.*

Un fornitore che decide di registrarsi all'OSS deve dichiarare tutte le sue cessioni rientranti nel regime UE nel quadro dell'OSS. Di conseguenza l'interfaccia elettronica non può scegliere di utilizzare l'OSS per determinate cessioni/prestazioni. Una volta registratosi ai sensi del regime UE, tutte le sue cessioni/prestazioni ammissibili (vendite a distanza di beni, cessioni nazionali di beni in veste di fornitore presunto e prestazioni di servizi) devono essere dichiarate nel quadro dell'OSS.

### 3.2.5 Che cosa sono le vendite a distanza intracomunitarie di beni?

Una vendita a distanza intracomunitaria di beni ha luogo quando i beni vengono spediti o trasportati da o per conto del fornitore da uno Stato membro diverso da quello di arrivo della spedizione o del trasporto dei beni a destinazione dell'acquirente (articolo 14, paragrafo 4, primo comma, della direttiva IVA). Tale articolo prevede inoltre che le cessioni di beni debbano essere effettuate per:

- un soggetto passivo o una persona giuridica che non è un soggetto passivo, i cui acquisti intracomunitari di beni non sono soggetti ad IVA a norma dell'articolo 3, paragrafo 1, della direttiva IVA<sup>23</sup>; oppure
- qualsiasi altra persona che non sia un soggetto passivo.

In sintesi il termine "vendite a distanza intracomunitarie di beni" comprende le cessioni a favore dei **seguenti acquirenti**:

- 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'articolo 151 della direttiva IVA (relazioni diplomatiche, organismi internazionali, NATO, ecc.); e
- cessioni di beni (ad esclusione dei prodotti sottoposti ad accisa) a favore di: i) soggetti passivi che effettuano unicamente cessioni di beni o prestazioni di servizi che non danno loro alcun diritto a detrazione; ii) soggetti passivi assoggettati al regime comune forfettario per i produttori agricoli; iii) soggetti passivi assoggettati al regime del margine per i beni d'occasione; e iv) enti non soggetti passivi (altresì noti come il "gruppo dei 4").

Le vendite a distanza di beni possono riguardare qualsiasi tipo di bene indipendentemente dal suo valore, compresi i prodotti sottoposti ad accisa. L'ambito di applicazione dell'articolo 14, paragrafo 4, primo comma, della direttiva IVA e quindi del regime UE riguarda le **cessioni di beni sottoposti ad accisa** soltanto in casi specifici a seconda dell'acquirente a cui vengono ceduti i beni, ossia soltanto se i beni sono ceduti a:

- persone che non sono soggetti passivi; oppure
- soggetti passivi o enti non soggetti passivi i cui acquisti intracomunitari non sono soggetti ad IVA a norma dell'articolo 3, paragrafo 1, della direttiva IVA, di conseguenza quelli di cui all'articolo 151 della direttiva IVA.

Le vendite a distanza intracomunitarie di prodotti sottoposti ad accisa a un membro del cosiddetto "gruppo dei 4" non rientrano nell'ambito di applicazione dell'articolo 14, paragrafo 4, primo comma, della direttiva IVA e non possono quindi essere dichiarate nel quadro del regime UE (cfr. articolo 3, paragrafo 1, lettera b), della direttiva IVA).

### 3.2.6 Luogo della cessione

Il luogo delle prestazioni di servizi TTE effettuate da un soggetto passivo (il fornitore) stabilito in uno Stato membro a una persona che non è un soggetto passivo (il destinatario) in un altro Stato membro si trova nello Stato membro in cui risiede il destinatario.

È considerato luogo di cessione delle vendite a distanza intracomunitarie di beni il luogo in cui i beni si trovano al momento dell'arrivo della spedizione o del trasporto dei beni a destinazione dell'acquirente (articolo 33, lettera a), della direttiva IVA).

---

<sup>23</sup> Se l'acquirente effettua un acquisto intracomunitario di beni soggetto ad IVA, è già assicurato che la cessione sia tassata nello Stato membro di arrivo dei beni.



Per altri tipi di servizi contemplati dal regime UE le norme concernenti il luogo di prestazione/cessione non sono cambiate. Maggiori dettagli sono riportati negli articoli da 47 a 58 della direttiva IVA.

Ne consegue che in caso di cessioni intracomunitarie di beni ad acquirenti o di prestazioni intracomunitarie di servizi a destinatari, l'IVA sarà dovuta in più di uno Stato membro. Per dichiarare e versare l'IVA dovuta, il fornitore può registrarsi ai fini IVA in (ciascuno degli) Stati membri interessati oppure registrarsi all'OSS dell'Unione, di norma nello Stato membro nel quale è stabilito.

### 3.2.7 Soglia per il luogo di cessione/prestazione (10 000 EUR)

Per sostenere le microimprese è stata introdotta una soglia di fatturato annuo pari a 10 000 EUR a decorrere dal 1° gennaio 2019, fino a concorrenza della quale il luogo della prestazione di servizi TTE a consumatori in un altro Stato membro rimane nello Stato membro in cui è stabilito il fornitore. A partire dal 1° luglio 2021 tale soglia interessa le prestazioni transfrontaliere di servizi TTE e le vendite a distanza intracomunitarie di beni ma non le prestazioni di altri tipi di servizi svolte a favore di destinatari nell'UE. La soglia viene calcolata tenendo conto del valore totale dei servizi TTE transfrontalieri e delle vendite a distanza intracomunitarie di beni e si applica tanto ai fornitori quanto ai fornitori presunti.

Di conseguenza le prestazioni transfrontaliere di servizi TTE e le vendite a distanza intracomunitarie di beni saranno soggette ad IVA nello Stato membro in cui è stabilito il fornitore se sono soddisfatte le seguenti condizioni (articolo 59 quater, paragrafo 1):

1. il fornitore/prestatore è stabilito o ha l'indirizzo permanente o la residenza abituale in un solo Stato membro; e
2. presta servizi TTE a destinatari che sono stabiliti, hanno l'indirizzo permanente o la residenza abituale in un altro Stato membro oppure effettua vendite a distanza intracomunitarie di beni e spedisce o trasporta tali beni in uno Stato membro diverso da quello in cui è stabilito;
3. il valore totale di tali prestazioni di servizi TTE e vendite a distanza intracomunitarie di beni effettuate a favore di destinatari e acquirenti in altri Stati membri non supera l'importo di 10 000 EUR (IVA esclusa) nell'anno civile in corso e in quello precedente.

Ciò significa che le prestazioni di servizi TTE transfrontalieri e le vendite a distanza intracomunitarie di beni fino a concorrenza dell'importo pari a 10 000 EUR saranno soggette al medesimo trattamento IVA delle prestazioni/cessioni nazionali.

Tuttavia il fornitore/prestatore può decidere di non applicare la soglia dei 10 000 EUR e di applicare le norme generali relative al luogo di cessione/prestazione (ad esempio tassazione nello Stato membro del destinatario per i servizi TTE e nello Stato membro in cui i beni sono spediti o trasportati nel caso di vendite a distanza intracomunitarie di beni). In tale situazione può scegliere di registrarsi all'OSS nello Stato membro nel quale è stabilito anche se non supera la soglia. In tal caso il fornitore/prestatore sarà vincolato dalla sua decisione per due anni civili.

In ogni caso, non appena viene superata la soglia annua di 10 000 EUR, si applica la disposizione generale e l'IVA sarà dovuta nello Stato membro del destinatario per i servizi TTE e nello Stato membro nel quale i beni sono spediti o trasportati in caso di vendite a distanza intracomunitarie di beni.

**Tale soglia non si applica a quanto segue:**

- i) prestazioni di servizi TTE rese da un fornitore non stabilito nell'UE (regime non UE);
- ii) vendite a distanza intracomunitarie di beni effettuate da un fornitore stabilito al di fuori dell'UE;
- iii) vendita a distanza di beni importati (regime di importazione);
- iv) prestazioni di servizi diversi dai servizi TTE;
- v) cessioni nazionali di beni effettuate da un fornitore presunto;
- vi) cessioni di beni effettuate da un fornitore che è stabilito, ha l'indirizzo permanente o la residenza abituale in più di uno Stato membro.

La tabella 5 illustra le conseguenze dell'applicazione della soglia dei 10 000 EUR.

**Tabella 5: soglia applicabile per la determinazione del luogo di prestazione/cessione (10 000 EUR)**

Soglia	Servizi TTE B2C* e vendite a distanza intracomunitarie di beni	
	Effettuati da prestatori/fornitori stabiliti soltanto in uno Stato membro	Effettuati da prestatori/fornitori stabiliti al di fuori dell'UE o prestatori/fornitori stabiliti in più di uno Stato membro
≤ 10 000 EUR l'anno	Luogo di prestazione/cessione e IVA dovuta nello <b>Stato membro del prestatore (in caso di servizi TTE) e nello Stato membro di spedizione o di trasporto (in caso di vendite a distanza intracomunitarie di beni)</b>	Il fornitore può decidere di applicare la disposizione generale del luogo di cessione nello <b>Stato membro dell'acquirente o nello Stato membro verso il quale i beni vengono spediti</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>- registrazione al regime UE o</li> <li>- registrazione IVA in ogni Stato membro (dell'acquirente o verso il quale vengono spediti i beni)</li> </ul>
< 10 000 EUR l'anno	Luogo di cessione e IVA dovuta nello <b>Stato membro dell'acquirente/verso il quale i beni vengono spediti o trasportati</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>- registrazione al regime UE o</li> <li>- registrazione IVA in ogni Stato membro dell'acquirente/dell'arrivo della spedizione o del trasporto</li> </ul>	Soglia non applicabile

\* Per i servizi TTE 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.

### 3.2.8 Quali sono gli obblighi in materia di fatturazione?

#### ***Prestazioni di servizi***

La direttiva IVA non impone un obbligo cogente di fatturazione per le prestazioni di servizi a favore di consumatori nell'UE. Tuttavia gli Stati membri possono richiedere nella loro legislazione nazionale l'emissione di una fattura per tali prestazioni. Se viene emessa una fattura, le norme applicabili sono le seguenti:

- le norme di fatturazione dello Stato membro nel quale il fornitore è registrato al regime UE (Stato membro di identificazione); oppure
- le norme di fatturazione degli Stati membri nei quali ha luogo la prestazione se il fornitore non è registrato al regime UE.

#### ***Vendite a distanza intracomunitarie di beni***

La direttiva IVA prevede che in caso di vendite a distanza intracomunitarie di beni i fornitori debbano emettere una fattura se non ricorrono al regime UE. Se si sono registrati al regime UE, non è necessario che emettano fattura per tali cessioni di beni. Se il fornitore sceglie di emettere una fattura, si applicano le norme di fatturazione dello Stato membro nel quale il fornitore è registrato al regime UE (Stato membro di identificazione).

### 3.2.9 È necessario nominare un rappresentante fiscale?

I fornitori stabiliti nell'UE non sono tenuti a nominare un rappresentante fiscale per poter ricorrere al regime UE.

I fornitori (compresi i fornitori presunti) non stabiliti nell'UE non sono soggetti ad alcun obbligo di nominare un rappresentante fiscale per poter ricorrere al regime UE. Tuttavia lo Stato membro di identificazione può richiedere loro di nominare un rappresentante fiscale a norma della legislazione nazionale.

Un intermediario (come descritto nella sezione 4.2.5) viene designato soltanto per il ricorso al regime di importazione.

### 3.2.10 Se un prestatore/fornitore non UE effettua prestazioni di servizi a consumatori nell'UE e vendite a distanza intracomunitarie di beni, quale regime va utilizzato?

Se un prestatore/fornitore non UE effettua tanto prestazioni di servizi a consumatori nell'UE quanto vendite a distanza intracomunitarie di beni, deve ricorrere, e quindi registrarsi, a due regimi diversi, ossia:

- il regime non UE per le prestazioni di servizi; e
- il regime UE per le vendite a distanza intracomunitarie di beni.

Il fornitore non UE non può dichiarare cessioni di beni nel contesto del regime non UE, dato che tale regime riguarda soltanto le prestazioni di servizi (cfr. sezione 3.1.3). Non può nemmeno dichiarare le proprie prestazioni di servizi nel contesto del regime UE, dato che non è stabilito nell'UE (cfr. sezione 3.2.3).

### ***Esempio 1***

*Un fornitore è stabilito in Svizzera ed effettua prestazioni di servizi a destinatari in Austria. Fornisce altresì beni spediti dalla Francia ad acquirenti in Spagna. Intende utilizzare l'OSS per dichiarare e versare l'IVA per tali prestazioni/cessioni.*

*Quali regimi deve utilizzare per tali prestazioni/cessioni?*

Il fornitore non è stabilito nell'Unione. Ciò significa che per la prestazione di servizi a destinatari in Austria deve ricorrere al **regime non UE** (libera scelta dello Stato membro di identificazione).

Per le vendite a distanza intracomunitarie (nell'ambito delle quali i beni vengono spediti dalla Francia ad acquirenti in Spagna) egli deve ricorrere al **regime UE**. Lo Stato membro di identificazione per un soggetto passivo non stabilito nell'UE è lo Stato membro di spedizione dei beni, quindi la Francia (articolo 369 bis della direttiva IVA). Se spedisce o trasporta beni da più di uno Stato membro, il soggetto passivo indica quale di tali Stati membri è lo Stato membro di identificazione.

### **3.3 DOMANDE E RISPOSTE IN MERITO AI REGIMI SPECIALI**

***Gli esempi che seguono si applicano alle prestazioni/cessioni effettuate a decorrere dal 1° luglio 2021.***

- 1. Un'impresa stabilita (soltanto) in Belgio vende beni dal proprio magazzino in Belgio ad acquirenti in Francia e Lussemburgo (vendite a distanza di beni). Il valore totale delle sue vendite transfrontaliere ad acquirenti non supera l'importo di 10 000 EUR. Che cosa cambia per tale impresa?*

In linea di principio per tale impresa non cambia nulla in tale scenario. Dato che l'impresa è stabilita soltanto in uno Stato membro (Belgio) e il valore totale delle sue cessioni di beni ad acquirenti in altri Stati membri dell'UE (Francia, Lussemburgo) non supera i 10 000 EUR, tale impresa sarà soggetta al medesimo trattamento IVA applicabile alle cessioni a favore di acquirenti in Belgio.

Se l'impresa lo desidera, può scegliere di applicare le norme ordinarie e le imposte applicabili nello Stato membro di destinazione della merce. Qualora opti per tale opzione, l'impresa può registrarsi al regime UE in Belgio (nel quale è stabilita). Si tratta di una semplice registrazione online nel portale dello sportello unico per l'IVA belga. Una volta effettuata la registrazione, l'impresa potrà dichiarare e versare l'IVA dovuta in Francia e in Lussemburgo tramite tale portale dello sportello unico belga. Se tuttavia l'impresa sceglie di non registrarsi all'OSS, può registrarsi ai fini IVA negli Stati membri di arrivo dei beni, ossia in Francia e Lussemburgo.

- 2. Un'impresa stabilita (soltanto) in Polonia effettua vendite a distanza di beni soltanto ad acquirenti in Germania, Cechia e Svezia. Il valore totale delle sue vendite transfrontaliere a tali acquirenti supera i 10 000 EUR, ma individualmente per ogni Stato membro non supera l'importo di 35 000 EUR. Che cosa cambia per tale impresa?*

Dal 1° luglio 2021 la soglia per le vendite a distanza di beni diventa pari a 10 000 EUR l'anno e riguarda tutte le vendite a distanza di beni ad acquirenti in tutti gli Stati membri dell'UE. Scompare quindi la precedente soglia annuale per le vendite a distanza di 35 000 EUR per ciascuno Stato membro (o 100 000 EUR per un numero limitato di Stati membri).

Nello scenario in esame, dato che la soglia di 10 000 EUR viene superata, il luogo di cessione delle vendite a distanza di beni si trova nel paese a destinazione del quale i beni vengono spediti. Per dichiarare l'IVA dovuta sulle vendite a distanza di beni spediti in Germania, Cechia e Svezia a partire dal 1° luglio 2021 l'impresa dispone di due possibilità:

- a) registrarsi presso ciascuno di tali Stati membri e dichiarare e versare l'IVA dovuta nella dichiarazione IVA nazionale del rispettivo Stato membro (nel caso in esame Germania, Cechia e Svezia); oppure
  - b) registrarsi al regime UE (in Polonia). Si tratta di una semplice registrazione online sul portale dello sportello unico per l'IVA polacco (paese nel quale l'impresa è stabilita), che deve essere utilizzato per tutte le vendite a distanza di beni e tutte le prestazioni di servizi dell'impresa a favore di acquirenti e destinatari in altri Stati membri dell'UE. Una volta effettuata la registrazione, l'impresa potrà dichiarare e versare l'IVA dovuta in Germania, Cechia e Svezia tramite tale portale dello sportello unico polacco.
3. *Un'impresa stabilita in Austria effettua cessioni nazionali di beni. Occasionalmente effettua vendite a distanza di beni per un valore non superiore a 10 000 EUR a favore di acquirenti in Germania. Dispone inoltre di una stabile organizzazione in Ungheria a partire dalla quale presta vari servizi (TTE e/o di altro tipo). La soglia dei 10 000 EUR è applicabile a tale impresa?*

No, la soglia di 10 000 EUR è applicabile soltanto a un'impresa stabilita in un unico Stato membro. Dato che l'impresa è stabilita in Austria, ma dispone anche di una stabile organizzazione in Ungheria, la soglia di 10 000 EUR non si applica.

4. *Un'impresa stabilita in Francia dispone di scorte detenute in Germania. Effettua vendite a distanza di beni dalla Francia e dalle scorte detenute in Germania a favore di acquirenti polacchi per un importo pari a 4 000 EUR e a favore di acquirenti belgi per un importo di 4 500 EUR. La soglia dei 10 000 EUR è applicabile a tale impresa?*

No, la soglia di 10 000 EUR non è applicabile perché i beni vengono spediti da due Stati membri, circostanza che si traduce in vendite a distanza da più di uno Stato membro. Affinché la soglia sia applicabile, il fornitore deve essere stabilito in uno Stato membro e i beni devono essere spediti da tale Stato membro di stabilimento.

5. *Un'impresa stabilita in Italia presta servizi TTE per un importo pari a 4 000 EUR a destinatari in Spagna e Portogallo. Presta altresì servizi TTE per un importo di 20 000 EUR a un'organizzazione internazionale in Spagna esente da IVA per i suoi acquisti di beni e servizi. La soglia dei 10 000 EUR è applicabile a tale impresa?*

No, la soglia di 10 000 EUR non è applicabile al caso specifico. L'organizzazione internazionale esente da IVA per i suoi acquisti di beni e servizi è considerata una persona che non è un soggetto passivo (consumatore) per la prestazione di servizi TTE. La soglia totale di tale impresa per i servizi TTE transfrontalieri è quindi di 24 000 EUR, ossia un valore superiore a quello della soglia di 10 000 EUR.

6. *Un'impresa stabilita (soltanto) in Francia presta servizi TTE per un importo di 2 500 EUR ad acquirenti situati in Belgio e in Germania ed effettua vendite a distanza di beni per un importo di 7 000 EUR ad acquirenti nei Paesi Bassi. La soglia dei 10 000 EUR è applicabile a tale impresa? Tale impresa può optare per il luogo di tassazione nello Stato membro dell'acquirente soltanto per le vendite a distanza di beni?*

Il valore totale dei servizi TTE transfrontalieri e delle vendite a distanza intracomunitarie di beni dell'impresa è pari a 9 500 EUR, ossia inferiore a 10 000 EUR. Di conseguenza l'impresa può applicare a tali prestazioni/cessioni transfrontaliere il medesimo trattamento IVA applicato alle prestazioni/cessioni nazionali. L'impresa può altresì optare per il luogo di tassazione nello Stato membro dell'acquirente, tuttavia tale scelta va operata tanto per le prestazioni di servizi TTE quanto per le vendite a distanza di beni. L'impresa sarà vincolata da tale decisione per due anni civili.

7. *Un'impresa stabilita (soltanto) nei Paesi Bassi effettua prestazioni di servizi TTE per un importo pari a 2 500 EUR a favore di destinatari stabiliti in Belgio e in Germania, prestazioni di servizi di formazione in presenza per un importo di 3 000 EUR a favore di destinatari stabiliti in Germania e in Danimarca, nonché vendite a distanza di beni per un importo pari a 4 000 EUR a favore di acquirenti in Belgio. La soglia dei 10 000 EUR è applicabile a tale impresa?*

La soglia di 10 000 EUR si applica soltanto alle prestazioni di servizi TTE e alle vendite a distanza intracomunitarie di beni. Il fatturato totale delle prestazioni/cessioni rientranti nel calcolo della soglia è quindi pari a 6 500 EUR. A tali prestazioni/cessioni l'impresa può applicare il medesimo trattamento IVA utilizzato per le proprie prestazioni/cessioni nazionali oppure può scegliere di applicare l'IVA nello Stato membro dell'acquirente/del destinatario.

La soglia di 10 000 EUR non si riferisce ai servizi di formazione (o a qualsiasi altro servizio diverso dai servizi TTE). Quando si tratta di dichiarare l'IVA su tali servizi di formazione l'impresa dispone di due opzioni:

- a) registrarsi presso ciascuno degli Stati membri nei quali presta servizi di formazione e quindi dichiarare e versare l'IVA dovuta nella dichiarazione IVA nazionale del rispettivo Stato membro (nel caso in esame: Germania e Danimarca); oppure
  - b) registrarsi al regime UE. Si tratta di una semplice registrazione online presso lo sportello unico per l'IVA dei Paesi Bassi (paese nel quale l'impresa è stabilita), che deve essere utilizzato per tutte le vendite a distanza intracomunitarie di beni e tutte le prestazioni di servizi dell'impresa a favore di acquirenti e destinatari in altri Stati membri dell'UE. Una volta effettuata la registrazione, l'impresa potrà dichiarare e versare l'IVA dovuta in Germania e in Danimarca tramite tale portale dello sportello unico dei Paesi Bassi.
8. *Un'impresa stabilita (soltanto) in Germania effettua vendite a distanza intracomunitarie di beni (di origine UE o in libera pratica nell'UE) esclusivamente tramite varie interfacce elettroniche. Il valore totale delle sue vendite a distanza di beni non supera i 10 000 EUR. La soglia è applicabile a tale impresa?*

Sì, la soglia di 10 000 EUR è applicabile a tale impresa. È necessario conservare prove evidenti delle vendite a distanza effettuate tramite le interfacce elettroniche. Se la soglia per le vendite a distanza pari a 10 000 EUR viene successivamente superata, è necessario addebitare l'IVA dello Stato membro verso il quale i beni vengono spediti o trasportati.

**Nota:** l'interfaccia elettronica non agisce in veste di fornitore presunto in questo esempio, dato che l'impresa, in quanto venditore, è stabilita nell'UE.

9. *Un'impresa stabilita (soltanto) in Spagna effettua vendite a distanza di beni ad acquirenti in tutta l'UE per un valore superiore a 10 000 EUR. Che cosa cambia per tale impresa?*

Dal 1° luglio 2021 la soglia per le vendite a distanza intracomunitarie di beni diventa pari a 10 000 EUR l'anno e riguarda tutte le vendite a distanza di beni ad acquirenti in tutti gli Stati membri dell'UE. Scompare quindi la precedente soglia annuale per le vendite a distanza di 35 000 EUR per ciascuno Stato membro (o 100 000 EUR per un numero limitato di Stati membri). L'IVA degli Stati membri verso i quali i beni vengono spediti/trasportati è applicabile alle vendite a distanza di beni dell'impresa. Ciò significa che al momento della vendita tale impresa deve addebitare al suo acquirente l'aliquota IVA corretta dello Stato membro verso il quale i beni saranno spediti/trasportati. Per dichiarare l'IVA, l'impresa dispone di due possibilità:

- a) registrarsi presso ciascuno degli Stati membri nei quali ha acquirenti (fino a 26 registrazioni aggiuntive) e quindi dichiarare e versare l'IVA dovuta nella dichiarazione IVA nazionale di ciascun rispettivo Stato membro; oppure
- b) registrarsi al regime UE. Si tratta di una semplice registrazione online presso lo sportello unico per l'IVA spagnolo (paese nel quale l'impresa è stabilita), che può essere utilizzato per tutte le vendite a distanza di beni e tutte le prestazioni di servizi dell'impresa a favore di acquirenti e destinatari in altri Stati membri dell'UE. Una volta completata la registrazione, l'impresa potrà dichiarare e versare l'IVA dovuta sulle vendite a distanza di beni effettuate in tutta l'Unione tramite tale portale dello sportello unico spagnolo.

10. *Un'impresa stabilita in Irlanda effettua vendite a distanza intracomunitarie di beni a favore di acquirenti situati in tutta l'UE tramite il proprio sito web e tramite varie interfacce elettroniche. Che cosa cambia per tale impresa?*

La risposta è simile a quella fornita per la domanda 9 e l'IVA è dovuta negli Stati membri verso i quali i beni vengono spediti/trasportati, indipendentemente da come vengono effettuate le vendite (proprio sito web o tramite interfaccia elettronica).

L'impresa rimane debitrice dell'IVA su tutte le vendite a distanza che effettua indipendentemente dalle modalità di attuazione delle stesse (proprio sito web o tramite interfacce elettroniche). L'impresa in esame deve assicurarsi di applicare l'IVA corretta alle vendite a distanza effettuate tramite interfacce elettroniche.

Se sceglie di iscriversi al regime UE, deve dichiarare e versare l'IVA dovuta su tutte le proprie vendite a distanza tramite l'OSS, comprese quelle effettuate tramite un'interfaccia elettronica. L'interfaccia elettronica non diventa un fornitore presunto in questo scenario, dato che il fornitore è stabilito nell'UE.

11. *Un'impresa stabilita al di fuori dell'UE dispone di scorte in Francia a partire dalle quali effettua vendite a distanza di beni a favore di vari acquirenti tramite il proprio sito web. Le vendite a distanza di beni non superano l'importo di 10 000 EUR. La soglia dei 10 000 EUR è applicabile a tale impresa?*

No, la soglia di 10 000 EUR è applicabile soltanto alle imprese stabilite nell'UE.

12. *Un'impresa stabilita al di fuori dell'UE dispone di scorte in Francia a partire dalle quali effettua vendite a distanza di beni tramite il proprio sito web. Che cosa cambia per tale impresa?*

La risposta è simile a quella fornita per la domanda 10. Se l'impresa sceglie di ricorrere al regime UE, deve registrarsi ai fini IVA in Francia, dove detiene le proprie scorte di beni.

13. *Un'impresa stabilita al di fuori dell'UE dispone di scorte di beni (beni di origine UE o in libera pratica nell'UE) in Francia. Vende i propri prodotti ad acquirenti in Francia e in tutti gli altri Stati membri dell'UE esclusivamente tramite interfacce elettroniche. Che cosa cambia per tale impresa?*

In tale situazione si presume che l'impresa effettui le proprie cessioni all'interfaccia elettronica, la quale successivamente le cede agli acquirenti dell'impresa in questione in Francia e in altri Stati membri dell'UE. L'impresa deve registrarsi ai fini IVA in Francia, dove detiene le proprie scorte di beni. Le cessioni dell'impresa all'interfaccia elettronica sono esenti da IVA con diritto di detrazione.

L'interfaccia elettronica diventa il fornitore presunto ed è responsabile della riscossione dell'IVA presso gli acquirenti dell'impresa in questione. Quest'ultima è tenuta a fornire informazioni complete all'interfaccia elettronica in merito alla natura dei beni ceduti e alla destinazione della spedizione/del trasporto dei beni. L'interfaccia elettronica può ricorrere al regime UE per dichiarare e versare l'IVA dovuta sulle cessioni effettuate a favore di acquirenti in Francia e sulle vendite a distanza effettuate ad acquirenti in altri Stati membri dell'UE.

14. *Un'impresa stabilita al di fuori dell'UE dispone di scorte di beni in Francia (beni di origine UE o in libera pratica nell'UE). Vende i propri prodotti ad acquirenti in tutta l'UE tramite il proprio sito web e tramite interfacce elettroniche. Che cosa cambia per tale impresa?*

L'IVA è dovuta nello Stato membro verso il quale i beni vengono spediti/trasportati indipendentemente da come vengono effettuate le vendite a distanza (proprio sito web o tramite interfacce elettroniche). L'impresa deve conservare prove evidenti delle vendite a distanza effettuate tramite il proprio sito web e di quelle effettuate tramite interfacce elettroniche.

Per le vendite a distanza di beni effettuate tramite il proprio sito web, l'impresa è tenuta a versare l'IVA. Consultare la risposta fornita alla domanda 10 per indicazioni su come dichiarare e versare tale IVA

Per le vendite a distanza di beni effettuate tramite un'interfaccia elettronica, è quest'ultima il soggetto responsabile per l'IVA dovuta. Vedere risposta fornita alla domanda 13.

15. *Un'impresa stabilita in Francia senza alcuna stabile organizzazione altrove nell'UE si è registrata al regime UE in Francia (lo Stato membro di identificazione dell'impresa). Fornisce beni da un magazzino sito in Belgio ad acquirenti in Francia. Che cosa cambia per tale impresa?*

Tale impresa deve dichiarare tali cessioni di beni effettuate dal Belgio ad acquirenti in Francia nel contesto del regime UE. Si tratta di vendite a distanza intracomunitarie di beni (Belgio-Francia) per le quali il luogo di cessione è la Francia. Sebbene la Francia sia lo Stato membro



di identificazione, tali vendite devono essere dichiarate nella dichiarazione OSS e potrebbero non essere incluse nella dichiarazione IVA nazionale (francese).

16. *Un'interfaccia elettronica stabilita in Italia si occupa delle seguenti cessioni di beni spediti da un magazzino in Italia. I beni hanno origine UE o sono in libera pratica nell'UE:*

- a. cessioni di beni propri ad acquirenti in Italia;*
- b. vendite a distanza di beni propri (eccedenti la soglia di 10 000 EUR) a favore di acquirenti in Francia, Spagna e Portogallo;*
- c. cessioni di beni facilitate effettuate da fornitori italiani ad acquirenti in Italia e vendite a distanza di beni effettuate da fornitori italiani ad acquirenti in Francia, Spagna ed Austria;*
- d. cessioni di beni facilitate effettuate da venditori cinesi ad acquirenti in Italia e vendite a distanza di beni effettuate da venditori cinesi ad acquirenti in Francia, Spagna ed Austria.*

*Che cosa cambia per tale impresa?*

Per le cessioni di cui alla lettera a) relative a beni propri ceduti ad acquirenti in Italia non sono previste modifiche e l'impresa continua ad applicare le norme in materia di IVA in vigore in Italia, a dichiarare l'IVA nella dichiarazione IVA italiana e a versare l'IVA alle autorità fiscali italiane.

Per le cessioni di cui alla lettera b) (vendite a distanza di beni propri) si applica l'IVA degli Stati membri verso i quali i beni vengono spediti/trasportati. Ciò significa che già al momento della vendita di tali beni l'impresa in questione deve addebitare al suo acquirente l'aliquota IVA corretta dello Stato membro verso il quale i beni saranno spediti/trasportati. Per dichiarare e versare l'IVA, l'impresa dispone di due possibilità:

- a) registrarsi presso ciascuno degli Stati membri verso i quali i suoi beni vengono spediti/trasportati (Francia, Spagna e Portogallo) e quindi dichiarare e versare l'IVA dovuta nella dichiarazione IVA nazionale del rispettivo Stato membro; oppure
- b) registrarsi al regime UE. Si tratta di una semplice registrazione online presso lo sportello unico per l'IVA italiano (paese nel quale l'impresa è stabilita), che può essere utilizzato per tutte le vendite a distanza intracomunitarie di beni e tutte le prestazioni di servizi dell'impresa a favore di acquirenti e destinatari in altri Stati membri dell'UE (se del caso). Una volta completata la registrazione, l'impresa potrà dichiarare e versare l'IVA dovuta sulle vendite a distanza effettuate in Francia, Spagna e Portogallo tramite tale portale dello sportello unico italiano.

Per le cessioni di cui alla lettera c) effettuate da fornitori italiani che l'impresa facilita, l'impresa in questione non diventa un fornitore presunto e tali fornitori restano debitori dell'IVA dovuta. Tuttavia l'impresa in esame è tenuta a conservare documentazione in merito a tali operazioni<sup>24</sup>.

---

<sup>24</sup> Articolo 242 bis della direttiva IVA.

Per le cessioni di cui alla lettera d) l'impresa diventa il fornitore presunto e deve contabilizzare l'IVA dovuta in Italia, in Francia, in Spagna ed in Austria come segue:

- a) se non ha optato per il regime UE per le sue vendite a distanza di beni di cui alla lettera b), deve dichiarare le cessioni effettuate a favore di acquirenti italiani nella propria dichiarazione IVA italiana, quelle per la Francia e la Spagna nelle rispettive dichiarazioni IVA nazionali e inoltre registrarsi in Austria per dichiarare e versare l'IVA dovuta in tale Stato membro;
- b) se ha optato per il regime UE per le proprie vendite a distanza di beni di cui alla lettera b), l'IVA applicabile a tutte le cessioni di cui alla lettera d), comprese quelle a favore di acquirenti italiani, sarà dichiarata e versata tramite il portale dello sportello unico italiano.

17. *Un'interfaccia elettronica stabilita in Cina partecipa alle seguenti cessioni di beni:*

- a. *cessioni effettuate da fornitori cinesi a partire da beni detenuti in Germania e in Francia con consegna ad acquirenti in Germania, Francia, Belgio, Paesi Bassi, Ungheria, Romania e Bulgaria;*
- b. *cessioni effettuate da fornitori cinesi a partire da scorte detenute in Cina e in Svizzera verso acquirenti in Francia, Germania, Svezia e Danimarca.*

*Che cosa cambia per tale impresa?*

L'impresa diventa un fornitore presunto per le cessioni di cui alle lettere a) e b).

Per le cessioni di cui alla lettera a), dato che i beni sono già in libera pratica nell'UE, l'impresa deve applicare l'aliquota IVA corretta a seconda del luogo verso il quale i beni vengono spediti o trasportati (ad esempio Germania, Francia, Belgio, Paesi Bassi, Ungheria, Romania e Bulgaria). A tale fine l'impresa può registrarsi al regime UE in Germania o in Francia, dove i fornitori indiretti dispongono di scorte di beni. Se l'impresa sceglie di registrarsi presso lo sportello unico tedesco, tale singola registrazione è valida per tutte le cessioni facilitate dall'impresa per i fornitori cinesi a partire da loro scorte detenute in Germania e Francia. L'IVA su tutte queste cessioni sarà dichiarata e versata tramite il portale dello sportello unico tedesco.

L'impresa può altresì scegliere di registrarsi in tutti gli Stati membri dell'UE nei quali facilita le cessioni dei fornitori cinesi, ossia in Francia, in Germania (per le cessioni nazionali) e rispettivamente in Belgio, nei Paesi Bassi, in Ungheria, in Romania e in Bulgaria per le vendite a distanza di beni a favore di acquirenti siti in tali paesi. In questo caso l'impresa avrà una registrazione IVA presso ciascuno di tali sette Stati membri, nonché sette dichiarazioni IVA da presentare e sette versamenti IVA da effettuare a favore di ciascuna delle autorità fiscali negli Stati membri menzionati.

Per le cessioni facilitate per i fornitori cinesi a partire da loro scorte detenute in Cina e in Svizzera, l'impresa diventa in ogni caso un fornitore presunto se i beni vengono spediti nel contesto di spedizioni di valore non superiore a 150 EUR. L'impresa può scegliere di registrarsi presso lo sportello unico per le importazioni. Le implicazioni IVA sono illustrate capitolo 4, sezione 4.2.10, domanda 5.

18. *Un'impresa stabilita in Polonia fornisce beni dalla Polonia e dalla Germania ad acquirenti nei Paesi Bassi e in Francia. L'impresa è registrata al regime UE in Polonia ed è inoltre registrata ai fini IVA in Germania. Può detrarre l'IVA a monte sostenuta in Germania tramite la dichiarazione OSS?*

L'impresa effettua vendite a distanza di beni che hanno luogo nei Paesi Bassi e in Francia e deve dichiararle nella propria dichiarazione OSS presentata in Polonia (il proprio Stato membro di identificazione) tramite l'OSS. Non è possibile detrarre l'IVA sostenuta in Germania tramite la dichiarazione OSS. Tale IVA deve essere detratta nella dichiarazione IVA nazionale tedesca.

19. *Un'impresa stabilita in Polonia fornisce beni dalla Polonia e dalla Germania ad acquirenti nei Paesi Bassi e in Francia. L'impresa è registrata al regime UE in Polonia ma non è registrata ai fini IVA in nessun altro Stato membro. Può detrarre l'IVA sostenuta in Germania tramite la dichiarazione OSS?*

L'impresa effettua vendite a distanza di beni che hanno luogo nei Paesi Bassi e in Francia e deve dichiararle nella propria dichiarazione OSS presentata in Polonia (il proprio Stato membro di identificazione) tramite l'OSS. Non è possibile detrarre l'IVA sostenuta in Germania tramite la dichiarazione OSS. Se l'impresa possiede scorte di beni in Germania, di norma le verrà chiesto di registrarsi ai fini IVA in Germania e potrà detrarre l'IVA a monte tedesca tramite la normale dichiarazione IVA. Nel caso in cui l'impresa non sia tenuta a registrarsi ai fini IVA in Germania, il rimborso dell'IVA sostenuta in Germania può essere concesso a norma della direttiva 2008/9/CE.

20. *Un'impresa stabilita nelle Isole Canarie, che si trovano nel territorio doganale dell'UE ma al di fuori del territorio IVA dell'UE, vende prodotti cosmetici ad acquirenti nell'UE tramite il proprio negozio online. Le sue vendite devono essere considerate vendite a distanza intracomunitarie oppure vendite a distanza di beni importati?*

Le Isole Canarie sono considerate territori terzi ai quali non si applica la direttiva IVA (articolo 6 della direttiva IVA). Le vendite di tale impresa sono quindi vendite a distanza di beni importati. Si rimanda al capitolo 4, domanda 12 a).

21. *Un'interfaccia elettronica e numerosi fornitori che vendono prodotti tramite la sua interfaccia sono stabiliti nelle Isole Canarie. Tali fornitori indiretti spediscono/trasportano i loro beni a partire da scorte detenute nell'UE verso acquirenti in tutta l'UE. Tale interfaccia elettronica diventa un fornitore presunto per tali cessioni?*

Le imprese stabilite nelle Isole Canarie o in altri territori terzi non sono considerate stabilite nell'UE. Di conseguenza l'impresa in questione diventa un fornitore presunto per le vendite a distanza di beni che le imprese stabilite nelle Isole Canarie effettuano all'interno dell'UE da scorte presenti all'interno dell'UE. Per ulteriori dettagli si rimanda alla risposta alla domanda 16, in particolare alla lettera d).

### **3.4 COME OCCORRE PROCEDERE SE SI RICORRE AL REGIME NON UE O AL REGIME UE?**

Un fornitore che ricorre al regime non UE o al regime UE o un fornitore presunto che ricorre al regime UE dovrebbe garantire quanto segue:

- indicare l'importo dell'IVA che l'acquirente deve versare nell'UE al più tardi al momento della finalizzazione del processo di ordinazione;
- riscuotere l'IVA dall'acquirente nell'UE sulle prestazioni transfrontaliere di servizi B2C, sulle vendite a distanza intracomunitarie di beni e sulle cessioni nazionali di beni da parte di un fornitore presunto;
- presentare una dichiarazione OSS trimestrale allo Stato membro di identificazione dichiarando tutte le prestazioni/cessioni ammissibili;
- effettuare un versamento trimestrale dell'IVA dichiarata nella dichiarazione OSS allo Stato membro di identificazione;
- conservare la documentazione relativa a tutte le cessioni/prestazioni per 10 anni per eventuali verifiche da parte delle autorità fiscali degli Stati membri.

Ulteriori informazioni su come presentare la dichiarazione IVA e su come effettuare il pagamento dell'IVA sono riportate nel documento [Guide to the VAT OSS](#).

### **3.5 REGIME DI IMPORTAZIONE**

Il regime di importazione è descritto nel capitolo 4.

## 4 VENDITE A DISTANZA E IMPORTAZIONE DI BENI DI VALORE MODESTO

Conformemente alle norme in materia di IVA applicabili fino al 1° luglio 2021, l'IVA non deve essere versata all'importazione nell'UE di beni commerciali di valore compreso fra 10 e 22 EUR<sup>25</sup>. Tale esenzione è abolita a decorrere dal 1° luglio 2021. Di conseguenza dal 1° luglio 2021 tutti i beni commerciali importati nell'UE da un paese terzo o da un territorio terzo saranno soggetti ad IVA indipendentemente dal loro valore<sup>26</sup>. Viene introdotto un nuovo concetto, ossia quello delle vendite a distanza di beni importati da territori terzi o paesi terzi (cfr. sezione 4.1).

L'esenzione dai dazi doganali per i beni aventi un valore intrinseco non superiore a 150 EUR importati nell'UE<sup>27</sup> resta invece in vigore. Ciò significa che non è necessario versare alcun dazio doganale per i beni inclusi in una spedizione importata nell'UE il cui valore intrinseco non supera i 150 EUR (fatta eccezione per prodotti alcolici, profumi, acque da toilette, tabacchi e prodotti del tabacco). Ai fini delle presenti note esplicative tali beni sono denominati anche "beni di valore modesto".

Dalla tabella che segue è possibile dedurre il trattamento generale riservato ai beni di valore modesto importati nell'UE, prima del 1° luglio 2021 e a decorrere da tale data, in termini di IVA e dazi doganali.

**Tabella 6: esenzione dall'IVA prima e dopo il 1° luglio 2021**

Valore dei beni importati in spedizioni**	Prima del 1° luglio 2021		Dal 1° luglio 2021	
	IVA	Dazio doganale	IVA	Dazio doganale
≤ 10/22 EUR <sup>28</sup>	Esenzione dall'IVA <sup>29</sup>	Esenzione dai dazi doganali	IVA dovuta nell'UE*	Esenzione dai dazi doganali
> 10/22 EUR e ≤ 150 EUR	IVA dovuta nell'UE*	Esenzione dai dazi doganali	IVA dovuta nell'UE*	Esenzione dai dazi doganali
> 150 EUR	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.

<sup>25</sup> Titolo IV, articoli 23 e 24, della direttiva 2009/132/CE.

<sup>26</sup> Gli Stati membri hanno la possibilità di abolire l'esenzione IVA su determinate importazioni (vendite per corrispondenza) anche prima del 1° luglio 2021 (articolo 23, paragrafo 2, della direttiva 2009/132/CE).

<sup>27</sup> Capo V, articoli 23 e 24, del regolamento (CE) n. 1186/2009 del Consiglio.

<sup>28</sup> Per le soglie di esenzione dall'IVA all'importazione in vigore in ciascuno Stato membro, cfr. allegato B del presente studio.

<sup>29</sup> Alcune giurisdizioni dell'UE hanno già deciso di eliminare prima tale esenzione dall'IVA.

A partire dal 1° luglio 2021 l'IVA sarà dovuta su tutti i beni di valore modesto importati nell'UE. Contestualmente verranno introdotte le seguenti semplificazioni per la riscossione dell'IVA:

- il regime speciale per le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o paesi terzi – il regime di importazione/sportello unico per le importazioni o IOSS – cfr. sezione 4.2;
- il regime speciale per la dichiarazione e il pagamento dell'IVA all'importazione – cfr. sezione 4.3.

Nella pratica dal 1° luglio 2021 l'IVA sui beni di valore modesto potrà essere versata come segue:

- pagamento come parte del prezzo di acquisto al fornitore/all'interfaccia elettronica tramite l'IOSS, motivo per cui l'importazione dei beni corrispondenti è esente da IVA;
- pagamento all'importazione nell'UE, se il fornitore/l'interfaccia elettronica non utilizza l'IOSS:
  - ✓ a carico della persona che presenta i beni in dogana (ossia presentazione di una dichiarazione doganale di immissione in libera pratica) se tale persona sceglie di ricorrere al regime speciale; oppure
  - ✓ ricorrendo al meccanismo abituale di riscossione dell'IVA.

Indipendentemente dall'applicazione del regime di importazione o del regime speciale per la dichiarazione e il pagamento dell'IVA all'importazione, occorre espletare le formalità doganali per i beni di valore modesto importati nell'UE. Ulteriori informazioni sui regimi doganali sono disponibili negli orientamenti in materia doganale<sup>30</sup>.

## 4.1 VENDITE A DISTANZA DI BENI IMPORTATI

### 4.1.1 Disposizioni pertinenti

Le disposizioni pertinenti sono specificate nella [direttiva IVA](#) e nel regolamento di esecuzione IVA.

#### ***Direttiva IVA***

#### ***Regolamento di esecuzione IVA***

- Articolo 14, paragrafi 4 e 2; articolo 33, lettere b) e c)
- Articolo 5 bis

### 4.1.2 Per quale motivo è stato introdotto questo concetto?

I progressi tecnologici degli ultimi decenni hanno portato alla digitalizzazione in tutti i settori del commercio. In tale contesto il commercio elettronico e le vendite a distanza di beni hanno registrato una crescita esplosiva nell'UE e nel mondo. Le norme esistenti in materia di IVA, in particolare quelle relative all'importazione di beni commerciali da parte di consumatori finali, sono antecedenti a tali progressi tecnologici e prevedono un'esenzione IVA per tali operazioni

---

<sup>30</sup> Tali orientamenti sono in fase di preparazione. Il presente documento verrà aggiornato con un link agli orientamenti in materia doganale non appena saranno pubblicati sul sito web della DG TAXUD.

(cfr. tabella 6). In questo contesto tale esenzione IVA determina attualmente una grave distorsione della concorrenza a scapito dei fornitori dell'UE. Al fine di ripristinare la parità di condizioni per gli operatori economici dell'UE e proteggere le entrate fiscali degli Stati membri dell'UE, viene abolita l'esenzione dall'IVA all'importazione e le norme in materia di IVA applicabili alle vendite a distanza di beni importati sono modificate in linea con il principio della tassazione nel luogo di destinazione.

#### 4.1.3 Quali operazioni sono interessate?

Il concetto di "vendite a distanza di beni importati da territori terzi o paesi terzi" fa riferimento alle 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 (articolo 14, paragrafo 4, secondo comma).

I beni devono essere spediti fisicamente da un paese terzo o un territorio terzo per poter essere considerati "vendite a distanza di beni importati". 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. Ciò è dovuto al fatto che i beni collocati presso depositi doganali nell'UE si trovano già sul territorio dell'UE e non possono pertanto essere considerati spediti da paesi terzi o territori terzi come richiesto affinché possano rientrare nel concetto di vendite a distanza di beni importati.

Inoltre, a norma dell'articolo 155 della direttiva IVA, non è possibile fornire beni destinati all'utilizzazione o al consumo finali a partire da un deposito doganale (cfr. anche domanda 14).

Rientrano nelle vendite a distanza di beni importati da territori terzi o paesi terzi le cessioni di beni a favore di acquirenti descritte nella sezione 3.2.5.

#### 4.1.4 Luogo della cessione

Ai sensi della normativa UE in materia di IVA, occorre analizzare le norme in materia di luogo di cessione al fine di valutare se un'operazione sia o meno soggetta ad IVA nell'UE. Quando si tratta di beni acquistati in un paese terzo o in un territorio terzo che vengono spediti o trasportati nell'UE, di norma si verificano due fatti generatori d'imposta:

- fatto generatore dell'IVA 1: la vendita a distanza di beni importati dal paese terzo o dal territorio terzo verso un acquirente UE;
- fatto generatore dell'IVA 2: l'importazione di beni nell'UE.

Le presenti note esplicative descrivono le norme in materia di luogo di cessione per i beni di valore modesto, ossia di valore inferiore a 150 EUR.

Il luogo di cessione di tali beni dipende dal luogo in cui i beni vengono immessi in libera pratica nell'UE (ossia lo Stato membro di importazione) e dall'ubicazione della destinazione finale dei beni. Possono verificarsi le circostanze illustrate di seguito.

**1) Lo Stato membro dell'UE di importazione è anche lo Stato membro di destinazione finale dei beni.**

- a) Luogo di cessione della vendita a distanza di beni (fatto generatore dell'IVA 1):
- i) se si ricorre al regime di importazione (IOSS), si tratta dello Stato membro dell'UE di arrivo della spedizione o del trasporto dei beni di valore modesto a destinazione degli acquirenti (articolo 33, lettera c), della direttiva IVA);
  - ii) se non si ricorre al regime di importazione (IOSS):
    - (1) se il soggetto debitore dell'IVA è l'acquirente, si tratta del luogo in cui si trovano i beni di valore modesto al momento iniziale della spedizione o del trasporto a destinazione dell'acquirente, ossia in un paese terzo o in un territorio terzo (articolo 32, paragrafo 1, della direttiva IVA). In tale circostanza la vendita a distanza di beni non è tassabile nell'UE;
    - (2) se il soggetto debitore dell'IVA è il fornitore o un'interfaccia elettronica in qualità di fornitore presunto, si tratta del luogo in cui i beni vengono importati nell'UE (articolo 32, paragrafo 2, della direttiva IVA). In tale circostanza la vendita a distanza di beni è tassabile nell'UE.
- b) Luogo di cessione dell'importazione di beni di valore modesto (fatto generatore dell'IVA 2): si tratta del luogo presso il quale i beni di valore modesto entrano nell'UE (articolo 60 della direttiva IVA).
- i) Se si ricorre al regime di importazione (IOSS), l'importazione di beni di valore modesto è esente dall'IVA (articolo 143, paragrafo 1, lettera c bis), della direttiva IVA). Va ricordato che l'IVA viene riscossa dal fornitore o dall'interfaccia elettronica (se agisce in veste di fornitore presunto) presso l'acquirente sulla vendita a distanza di beni importati (cfr. precedente punto 1, lettera a), i));
  - ii) se non si ricorre al regime di importazione (IOSS), l'IVA è dovuta all'importazione.

**2) Lo Stato membro dell'UE di importazione non è lo Stato membro di destinazione finale dei beni.**

- a) Luogo di cessione della vendita a distanza di beni (fatto generatore dell'IVA 1):
- i) lo Stato membro dell'UE in cui si trovano i beni di valore modesto al momento dell'arrivo della spedizione o del trasporto a destinazione dell'acquirente, ossia lo Stato membro di destinazione finale (articolo 33 ter della direttiva IVA).

Va osservato che successivamente all'introduzione del pacchetto IVA per il commercio elettronico le norme doganali<sup>31</sup> sono state modificate e soltanto i beni di valore modesto soggetti al regime di importazione (IOSS) possono essere immessi in libera pratica in uno Stato membro diverso da quello di destinazione finale dei beni.

Di conseguenza, se beni di valore modesto non dichiarati tramite l'IOSS giungono in uno Stato membro diverso da quello di destinazione finale, ai fini doganali saranno vincolati al regime di transito e saranno dichiarati per la libera pratica nello Stato membro dell'UE nel quale i beni vengono spediti o trasportati.

---

<sup>31</sup> Articolo 221, paragrafo 4, dell'atto di esecuzione del codice doganale dell'Unione (AE CDU) ([regolamento di esecuzione \(UE\) 2015/2447 della Commissione](#), modificato dal [regolamento di esecuzione \(UE\) 2020/893 della Commissione](#)).



Di conseguenza, nella pratica, questo scenario avrà un trattamento IVA come quello di cui al punto 1, lettera b), ii).

- b) Luogo di cessione dell'importazione di beni di valore modesto (fatto generatore dell'IVA 2): si tratta del luogo presso il quale i beni di valore modesto entrano nell'UE o sono immessi in libera pratica (articolo 60 o articolo 61 della direttiva IVA).
- i) Se si ricorre al regime di importazione (IOSS), l'importazione di beni di valore modesto è esente dall'IVA (articolo 143, paragrafo 1, lettera c bis), della direttiva IVA). Va ricordato che l'IVA viene riscossa dal fornitore o dall'interfaccia elettronica (se agisce in veste di fornitore presunto) presso l'acquirente sulla vendita a distanza di beni importati (cfr. precedente punto 1, lettera a), i));
- ii) Se non si ricorre al regime di importazione (IOSS), l'IVA è dovuta all'importazione nello Stato membro dell'UE di destinazione finale dei beni (cfr. spiegazioni di cui al punto 2, lettera a), ii)).

Se l'IVA non viene riscossa dall'interfaccia elettronica o dal fornitore con registrazione all'IOSS e l'IVA diventa dovuta all'importazione nell'UE nello Stato membro di destinazione finale, quest'ultimo può decidere liberamente chi sia il debitore dell'IVA all'importazione (l'acquirente, il fornitore o l'interfaccia elettronica – articolo 201 della direttiva IVA).

Maggiori dettagli sono riportati nel capitolo 5, scenari da 3a a 3c, nonché 4a e 4b.

## 4.2 REGIME DI IMPORTAZIONE

### 4.2.1 Disposizioni pertinenti

Le disposizioni pertinenti sono specificate nella [direttiva IVA](#) e nel regolamento di esecuzione IVA.

#### ***Direttiva IVA***

- Articoli da 369 terdecies a 369 quinvicies, articolo 369 septvicies quater

#### ***Regolamento di esecuzione IVA***

- Articoli da 57 bis a 63 quater

### 4.2.2 Perché è stato introdotto il regime di importazione?

Dal 1° luglio 2021 l'IVA sarà dovuta su tutti i beni commerciali importati nell'UE indipendentemente dal loro valore. Di conseguenza è stato creato un regime speciale per le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o paesi terzi nell'UE per agevolare la dichiarazione e il pagamento dell'IVA dovuta sulla vendita di beni di valore modesto.

Tale regime, più comunemente denominato regime di importazione, consente ai fornitori<sup>32</sup> che vendono beni spediti o trasportati da un paese terzo o un territorio terzo ad acquirenti nell'UE di riscuotere presso l'acquirente l'IVA sulle vendite a distanza di beni di valore modesto importati e di dichiarare e versare tale IVA tramite lo sportello unico per le importazioni (IOSS). Se si ricorre all'IOSS, l'importazione (immissione in libera pratica) di beni di valore modesto nell'UE è esente da IVA. L'IVA è dovuta come parte del prezzo di acquisto dall'acquirente.

---

<sup>32</sup> Fornitori e fornitori presunti (ovvero interfacce elettroniche che facilitano tale cessione di beni).

Il ricorso a tale regime speciale (IOSS) non è obbligatorio.

#### 4.2.3 Quali cessioni di beni rientrano nel regime di importazione?

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; e
- tali beni vengono spediti nel contesto di una spedizione di valore intrinseco non superiore a 150 EUR; e
- 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; e
- 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)<sup>33</sup>. Si sottolinea che non è possibile ricorrere all'IOSS quando i beni di valore modesto vengono acquistati e/o spediti insieme a prodotti sottoposti ad accisa, indipendentemente dal fatto che il valore della spedizione superi o no l'importo di 150 EUR.

Il valore intrinseco<sup>34</sup> è definito come segue:

- a. per le merci commerciali: il prezzo delle merci stesse quando sono vendute per l'esportazione verso il territorio doganale dell'Unione europea, esclusi i costi di trasporto e assicurazione, a meno che siano inclusi nel prezzo e non indicati separatamente sulla fattura, e qualsiasi altra imposta e onere percepibili dalle autorità doganali a partire da qualsiasi documento pertinente;
- b. per le 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.

Anche eventuali altri costi collegati, oltre al trasporto e all'assicurazione, che non riflettono il valore dei beni in sé devono essere esclusi dal valore intrinseco, ogniqualvolta siano distintamente e chiaramente indicati in fattura (ad esempio costi di attrezzatura, canoni di licenza, tassa all'esportazione, ecc.). La formulazione "altra imposta e onere" si riferisce a qualsiasi imposta od onere prelevato sulla base del valore dei beni o in aggiunta a un'imposta o un addebito che si applichi a tali beni.

---

<sup>33</sup> Tuttavia i profumi e l'acqua da toilette rientrano nell'ambito di applicazione del regime di importazione, anche se sono esclusi dall'esenzione dai dazi doganali relativa alle spedizioni di valore trascurabile (articolo 23 del regolamento (CE) n. 1186/2009 del Consiglio relativo alla fissazione del regime comunitario delle franchigie doganali).

<sup>34</sup> Articolo 1, punto 48, del regolamento delegato (UE) 2015/2446 della Commissione.

#### 4.2.4 Chi può ricorrere al regime di importazione?

I seguenti soggetti passivi possono ricorrere al regime di importazione:

- fornitori stabiliti nell'UE che vendono i beni di cui alla sezione 4.2.3 a un acquirente nell'UE. Di norma tale circostanza si verifica quando i fornitori vendono tramite il loro negozio online.
- fornitori non stabiliti nell'UE che vendono tali beni a un acquirente nell'UE. Di norma tale circostanza si verifica quando i fornitori vendono tramite il loro negozio online. Tali fornitori possono ricorrere al regime come segue:
  - ✓ direttamente (ossia 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<sup>35</sup>. Ciò si applica soltanto nella misura in cui essi effettuano vendite di beni da tale specifico paese terzo. Nel momento in cui effettuano cessioni da altri paesi terzi o territori terzi non possono più ricorrere direttamente al regime, ma dovranno invece farvi ricorso indirettamente;
  - ✓ indirettamente, tramite un intermediario stabilito nell'UE (cfr. sezione 4.2.5);
- 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 – cfr.00A0capitolo 2 per maggiori dettagli);
- interfacce elettroniche non stabilite nell'UE che facilitano le vendite a distanza di beni importati di valore modesto per conto di fornitori indiretti (cosiddetti fornitori presunti). Tali interfacce elettroniche possono ricorrere al regime come segue:
  - ✓ direttamente (ossia 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 (cfr. sezione 4.2.5).

---

<sup>35</sup> Alla data di pubblicazione delle presenti note esplicative l'UE ha concluso un accordo di tale tipo soltanto con la Norvegia.

**Tabella 7: registrazione all'IOSS per tipo di fornitore e luogo di stabilimento**

Tipi di fornitori	Registrazione diretta/indiretta	Stato membro di identificazione	Intermediario
<b>Fornitori UE (vendite tramite ad esempio il proprio sito web)</b>	Registrazione diretta	Stato membro UE di stabilimento	Possono nominare un intermediario
<b>Fornitori di paesi terzi che hanno stipulato un accordo di assistenza reciproca con l'UE in materia di IVA (vendite a partire da tale paese tramite ad esempio il proprio sito web)</b>	Registrazione diretta	Stato membro UE di propria scelta	Possono nominare un intermediario
<b>Tutti gli altri fornitori di paesi terzi (vendite tramite ad esempio il proprio sito web)</b>	Registrazione indiretta	Stato membro UE di stabilimento dell'intermediario	Devono nominare un intermediario
<b>Interfacce elettroniche UE che agiscono in veste di fornitori presunti</b>	Registrazione diretta	Stato membro UE di stabilimento	Possono nominare un intermediario
<b>Interfacce elettroniche di paesi terzi che hanno stipulato un accordo di assistenza reciproca con l'UE in materia di IVA per le cessioni da tali paesi</b>	Registrazione diretta	Stato membro UE di propria scelta	Possono nominare un intermediario
<b>Tutte le altre interfacce elettroniche di paesi terzi che agiscono in veste di fornitori presunti</b>	Registrazione indiretta	Stato membro UE di stabilimento dell'intermediario	Devono nominare un intermediario

#### 4.2.5 Che cos'è un intermediario?

I soggetti passivi (fornitori e interfacce elettroniche) non stabiliti nell'UE o in un paese terzo con il quale l'Unione ha concluso un accordo di assistenza reciproca in materia di IVA devono nominare un intermediario per poter ricorrere al regime di importazione. Altri soggetti passivi (ovvero quelli stabiliti nell'UE) sono liberi di nominare un intermediario, ma non sono tenuti a farlo.

L'intermediario deve essere un soggetto passivo stabilito nell'UE e deve adempiere tutti gli obblighi previsti dal regime di importazione per il fornitore o l'interfaccia elettronica che lo ha

nominato, compresa la presentazione delle dichiarazioni IVA per l'IOSS e il pagamento dell'IVA sulle vendite a distanza di beni importati di valore modesto. Tuttavia il fornitore o il fornitore presunto che ha nominato un intermediario rimane responsabile per gli obblighi in materia di IVA, compreso il suo pagamento, insieme all'intermediario. Nella pratica gli Stati membri cercheranno di recuperare l'IVA dall'intermediario e, se tale tentativo fallisce, potranno provare a recuperare l'IVA dal fornitore. Va precisato che l'intermediario non è necessariamente la persona che presenta le dichiarazioni doganali di immissione in libera pratica.

Prima di poter registrare un soggetto passivo nell'IOSS, l'intermediario deve innanzitutto registrarsi nello Stato membro in cui è stabilito per poter ricorrere all'IOSS per i fornitori che effettuano vendite a distanza di beni importati di valore modesto. Riceverà un numero di identificazione che gli consentirà di agire in veste di intermediario nel contesto del regime di importazione (articolo 369 octodecies, paragrafo 2, della direttiva IVA). Tale numero serve a detto Stato membro al fine di identificare l'intermediario. Tuttavia tale numero di identificazione dell'intermediario non è un numero di partita IVA e non può essere utilizzato dall'intermediario per dichiarare l'IVA sulle operazioni imponibili. Successivamente l'intermediario registrerà nel proprio Stato membro di identificazione ogni soggetto passivo che rappresenta e riceverà un numero di identificazione IVA per l'IOSS in relazione a ciascun soggetto passivo per il quale viene nominato intermediario (articolo 369 octodecies, paragrafo 3, della direttiva IVA).

Gli Stati membri possono stabilire norme o condizioni da imporre ai soggetti passivi che intendono agire in veste di intermediari nel contesto dell'IOSS (ad esempio garanzie).

#### 4.2.6 Numero di identificazione IVA per l'IOSS

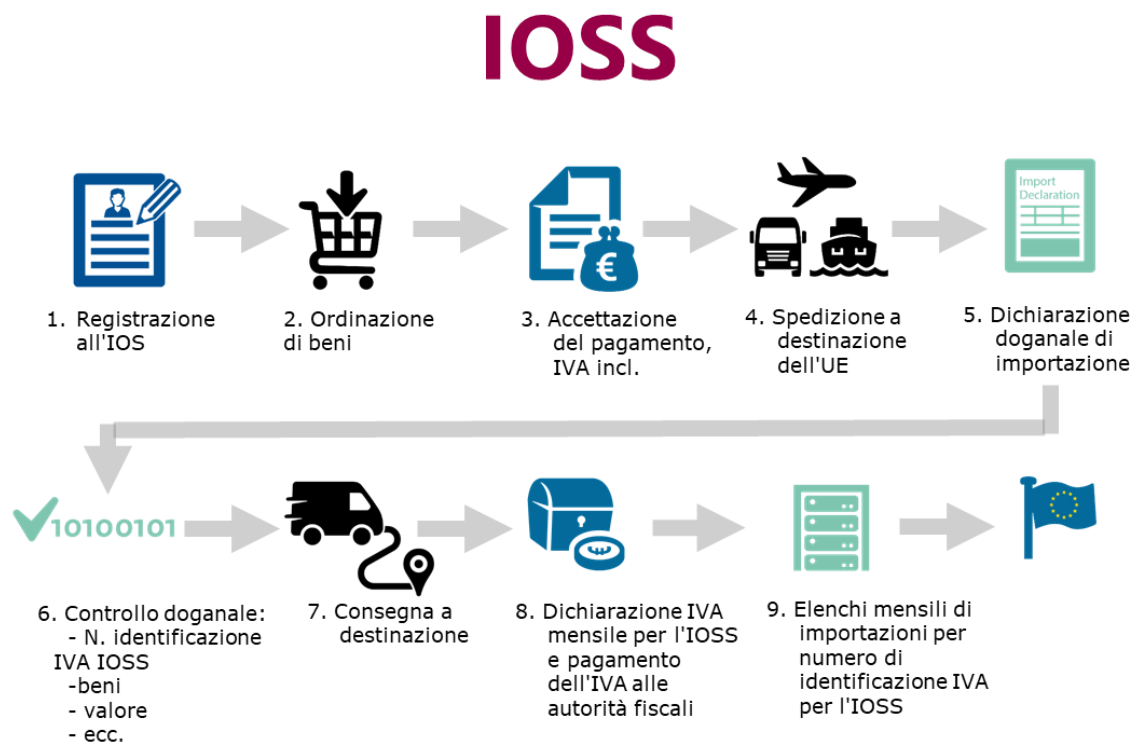
Al momento della registrazione all'IOSS, le autorità fiscali dello Stato membro di identificazione rilasceranno un numero di identificazione IVA per l'IOSS a fornitori o a interfacce elettroniche che agiscono in veste di fornitori presunti e a intermediari che agiscono per conto di fornitori o di interfacce elettroniche. Occorre rilevare che un'interfaccia elettronica avrà un numero di identificazione IVA per l'IOSS univoco indipendentemente dal numero di fornitori indiretti per i quali facilita vendite a distanza di beni importati di valore modesto a favore di acquirenti nell'UE, dato che l'interfaccia elettronica è considerata essere il fornitore di tutte tali vendite. Gli intermediari riceveranno tuttavia un numero di identificazione IVA per l'IOSS distinto per ciascun soggetto passivo che rappresentano.

Tale numero di identificazione IVA per l'IOSS può essere utilizzato esclusivamente per dichiarare vendite a distanza di beni importati nel contesto del regime di importazione e non per altre cessioni di beni o prestazioni di servizi che un fornitore o un'interfaccia elettronica può effettuare. Si noti che per le cessioni/prestazioni ammissibili al regime UE o non UE sono necessarie registrazioni distinte (cfr. capitolo 3). Un fornitore o un'interfaccia elettronica che abbia scelto di ricorrere al regime di importazione dichiarerà tutte le vendite a distanza di beni importati a favore di acquirenti nell'intera UE utilizzando detto numero di identificazione IVA per l'IOSS. Il numero di identificazione IVA per l'IOSS sarà fornito alle autorità doganali nella dichiarazione doganale al fine di immettere i beni in libera pratica nell'UE in esenzione dall'IVA. È importante che il fornitore o l'interfaccia elettronica in quanto fornitore presunto si assicuri che il numero di identificazione IVA per l'IOSS sia trasmesso in maniera sicura alle autorità doganali attraverso la catena logistica. La comunicazione del numero di identificazione IVA per l'IOSS dovrebbe essere limitata al minimo necessario e tale numero dovrebbe pertanto essere trasmesso esclusivamente a parti coinvolte nella catena logistica che ne avranno bisogno per l'immissione in libera pratica nello Stato membro di importazione.

Il numero di identificazione IVA per l'IOSS è composto da 12 caratteri alfanumerici. Maggiori informazioni su come registrarsi all'IOSS e sulla struttura del numero di identificazione IVA per l'IOSS sono disponibili nel portale dello sportello unico per l'IVA.

#### 4.2.7 Come funziona il regime di importazione?

**Figura 4: regime IOSS**



Il primo passo che un fornitore o un'interfaccia elettronica deve compiere per poter ricorrere al regime di importazione è registrarsi nel portale elettronico di uno Stato membro (cfr. dettagli nelle sezioni da 4.2.4 a 4.2.6).

Quando un fornitore o un'interfaccia elettronica che utilizza il regime di importazione cede beni spediti o trasportati dall'esterno dell'UE ad acquirenti nell'UE, il luogo di cessione di tali beni è nell'UE, in particolare nello Stato membro dell'UE nel quale vengono consegnati i beni ordinati (cfr. sezione 4.1.4). Di conseguenza il fornitore o l'interfaccia elettronica che ricorre al regime di importazione dovrà addebitare l'IVA già nel momento in cui vende tali beni ad acquirenti nell'UE.

#### *Quando va applicata l'IVA?*

Il momento della cessione è il momento in cui il pagamento è stato accettato dal fornitore o dall'interfaccia elettronica. Si tratta della circostanza che si verifica per prima fra il momento in cui sono ricevuti, da o per conto del fornitore che vende beni tramite l'interfaccia elettronica, la conferma di pagamento, il messaggio di autorizzazione del pagamento o un impegno di pagamento da parte dell'acquirente, a prescindere da quando è effettivamente versato l'importo in questione (articolo 41 bis del regolamento di esecuzione IVA).

Nella pratica il fornitore o l'interfaccia elettronica indicherà il prezzo dei beni e l'importo dell'IVA dovuta sul rispettivo ordine e l'acquirente dovrà corrispondere l'intero importo al fornitore o all'interfaccia elettronica.

### *Quale aliquota IVA si applica?*

L'aliquota IVA corretta è quella applicabile al rispettivo bene nello Stato membro dell'UE nel quale avviene la cessione. Nella pratica si tratta dello Stato membro nel quale l'acquirente indica che i beni devono essere consegnati.

La maggior parte dei beni è soggetta all'aliquota IVA normale, tuttavia alcuni beni sono soggetti ad un'aliquota IVA ridotta a seconda della loro natura e dello Stato membro dell'UE nel quale avviene la cessione. Informazioni in merito alle aliquote IVA applicate in tutta l'UE sono disponibili sul sito web di ciascuno Stato membro. La Commissione europea centralizza inoltre tali informazioni anche al seguente indirizzo:

[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/tedb/splSearchForm.html](http://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/splSearchForm.html).

L'immissione in libera pratica di beni di valore modesto dichiarati nel quadro del regime di importazione è esente da IVA a condizione che venga fornito un numero IOSS valido al più tardi nella dichiarazione in dogana (cfr. sezione 4.2.8). Tale disposizione si applica al fine di evitare la doppia imposizione sui medesimi beni.

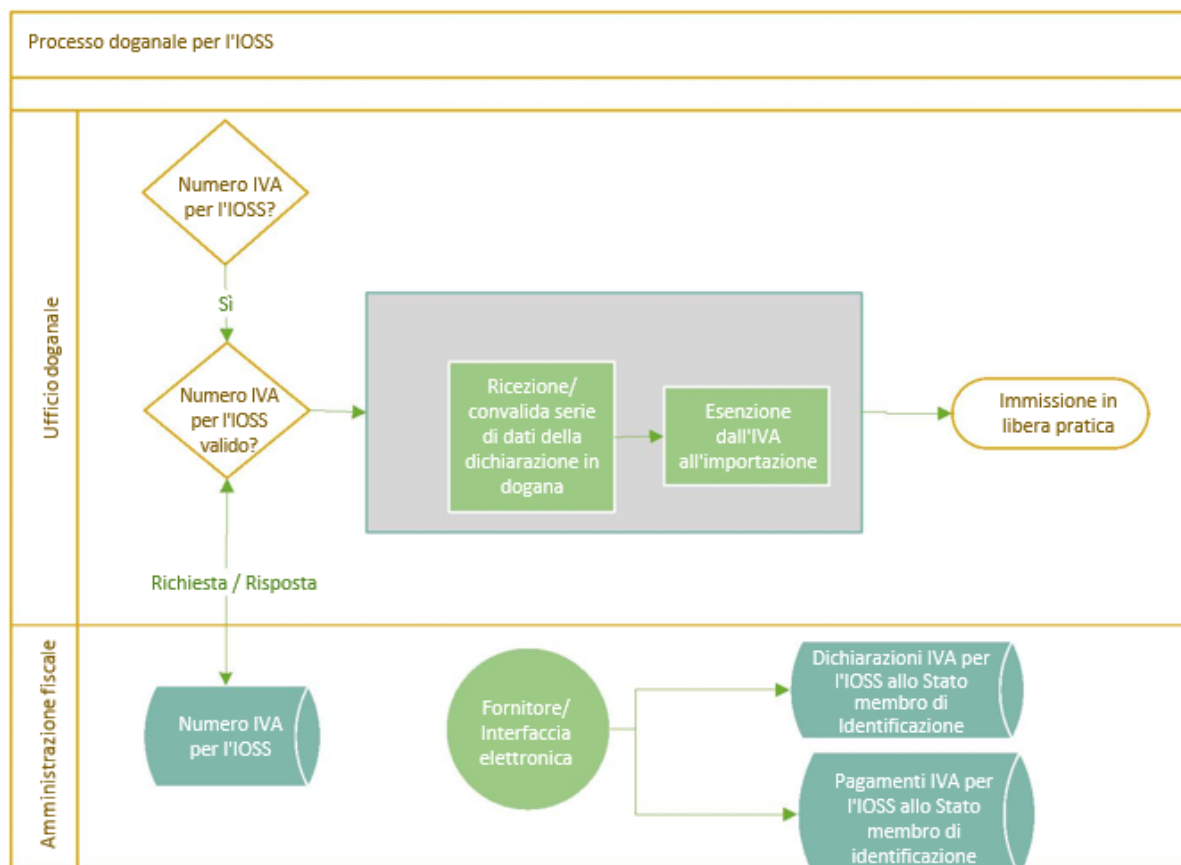
#### 4.2.8 Convalida del numero di identificazione IVA per l'IOSS

Tutti i numeri di identificazione IVA per l'IOSS rilasciati dalle autorità fiscali negli Stati membri dell'UE saranno resi disponibili per via elettronica a tutte le autorità doganali dell'UE. La banca dati dei numeri di identificazione IVA per l'IOSS non è pubblica. Quando riceveranno un numero di identificazione IVA per l'IOSS nell'insieme di dati di una dichiarazione doganale, le autorità doganali effettueranno un controllo automatico della sua validità rispetto alla banca dati dei numeri di identificazione IVA per l'IOSS. Se il numero IOSS è valido e il valore intrinseco della spedizione non supera i 150 EUR, le autorità doganali non chiederanno il pagamento dell'IVA su beni di valore modesto importati nel quadro dell'IOSS.

La persona che dichiara i beni alle autorità doganali (ad esempio operatori postali, corrieri espressi, agenti doganali, ecc.) non effettua e non può effettuare il controllo della validità del numero di identificazione IVA per l'IOSS.



**Figura 5: processo doganale per l'IOSS**



Sulla base delle dichiarazioni doganali presentate in ciascuno Stato membro dell'UE sarà preparato un elenco mensile contenente il valore totale delle importazioni di beni di valore modesto dichiarati nell'UE per ciascun numero di identificazione IVA per l'IOSS durante un dato mese. I dichiaranti non saranno coinvolti nella compilazione di tali elenchi mensili dell'IOSS.

Gli elenchi mensili aggregati saranno messi a disposizione delle autorità fiscali dell'UE. Le autorità fiscali utilizzeranno tali elenchi per analizzare il valore delle importazioni dichiarate come esenti da un numero di identificazione IVA per l'IOSS unitamente al valore dell'IVA dichiarato nella dichiarazione IOSS da parte del medesimo soggetto passivo. Maggiori dettagli sono disponibili anche negli orientamenti in materia doganale, sezione 3.1.6.

Nel caso di un numero di identificazione IVA per l'IOSS non valido o mancante, l'IVA sarà dovuta all'importazione (cfr. anche risposte alla domanda 35 e alla domanda 36).

#### 4.2.9 Come occorre procedere se si ricorre al regime di importazione?

Un fornitore o un'interfaccia elettronica (fornitore presunto) che ricorre al regime di importazione dovrebbe garantire quanto segue in relazione all'IVA:

- indicare l'importo dell'IVA che l'acquirente deve versare nello Stato membro verso il quale i beni saranno spediti/trasportati al più tardi al momento della finalizzazione del processo di ordinazione;



- riscuotere dall'acquirente l'IVA sulle cessioni di tutti i beni ammissibili spediti/trasportati nell'UE (ad esempio beni non sottoposti ad accisa spediti in uno Stato membro dell'UE in spedizioni di valore non superiore a 150 EUR);
- assicurarsi che i beni ammissibili vengano spediti in spedizioni di valore intrinseco non superiore alla soglia di 150 EUR;
- sulla fattura IVA (se emessa) o sulla fattura commerciale che accompagna i beni ai fini dello sdoganamento si consiglia di riportare:
  - a) il prezzo pagato dall'acquirente in EUR;
  - b) separatamente, per ciascuna aliquota IVA l'importo dell'IVA addebitato all'acquirente;
- fornire al trasportatore/dichiarante in dogana dei beni (quali operatori postali o corrieri espressi o agenti doganali) le informazioni richieste per lo sdoganamento nell'UE, compreso il numero di identificazione IVA per l'IOSS, al fine di evitare che l'IVA venga riscossa al momento dell'importazione (immissione in libera pratica). Un fornitore registrato all'IOSS fornirà tali informazioni direttamente al trasportatore/dichiarante in dogana. Un'interfaccia elettronica che non partecipa alla spedizione o al trasporto dei beni fornirà di norma tali informazioni al fornitore indiretto e concorderà norme rigorose in merito all'uso del suo numero di identificazione IVA per l'IOSS, compresa la sua comunicazione al trasportatore/dichiarante in dogana.

Né il trasportatore né il dichiarante in dogana dei beni importati deve verificare l'importo dell'IVA riscossa o l'aliquota IVA applicata dal fornitore o dall'interfaccia elettronica che ricorre all'IOSS. Se un numero di identificazione IVA per l'IOSS viene menzionato nella dichiarazione in dogana presentata in relazione alla spedizione e tale numero è valido, l'importazione è esente da IVA. L'IVA è stata versata come parte del prezzo di acquisto al fornitore o all'interfaccia elettronica al momento della vendita (accettazione del pagamento);

- inviare una dichiarazione IOSS mensile allo Stato membro di identificazione per tutte le cessioni di beni ammissibili effettuate a favore di acquirenti in tutta l'UE. Un soggetto registrato tramite un intermediario deve assicurarsi che quest'ultimo disponga di tutte le informazioni di cui ha bisogno per adempiere l'obbligo di presentare la dichiarazione IVA mensile per l'IOSS al suo Stato membro di identificazione. La dichiarazione IVA per l'IOSS conterrà il valore totale dei beni venduti, la corrispondente aliquota IVA e l'importo totale dell'IVA da versare, suddivisi per ciascuno Stato membro dell'UE nel quale vengono trasportati i beni, nonché suddivisi in base all'aliquota normale e ridotta. Il termine per la presentazione della dichiarazione IVA per l'IOSS è la fine del mese successivo a quello di riferimento;
- effettuare un versamento mensile allo Stato membro di identificazione dell'IVA dovuta come dichiarata nella dichiarazione IVA per l'IOSS. Il termine per il pagamento è la fine del mese successivo a quello di riferimento. Se il soggetto è registrato tramite un intermediario, deve assicurarsi che quest'ultimo versi l'IVA mensilmente al suo Stato membro di identificazione;
- conservare per 10 anni la documentazione relativa a tutte le vendite a distanza di beni importati ammissibili effettuate tramite l'IOSS per far fronte a eventuali verifiche da parte delle autorità fiscali dell'UE. L'articolo 63 quater del regolamento di esecuzione IVA

specifica quali sono tali informazioni e tale documentazione (cfr. capitolo 2, sezione 2.2.1.1).

Maggiori informazioni su come presentare la dichiarazione IVA per l'IOSS, su come effettuare il pagamento dell'IVA e sugli obblighi di conservazione della documentazione sono disponibili sul portale OSS per l'IVA.

### Figura 6: riepilogo del regime di importazione



#### 4.2.10 IOSS - Domande e risposte

Per le domande che seguono, le operazioni descritte sono vendite a distanza di beni importati in spedizioni di valore intrinseco non superiore a 150 EUR, denominati anche beni di valore modesto.

##### a) *Aspetti generali*

###### 1. *Quali sono i vantaggi del ricorso all'IOSS?*

Ricorrendo all'IOSS un fornitore o un'interfaccia elettronica (fornitore presunto) garantisce una transazione trasparente per l'acquirente, che paga un prezzo comprensivo di IVA al momento dell'acquisto online. L'acquirente ha la certezza del prezzo totale dell'operazione e non deve affrontare costi imprevisti (IVA e, in linea di principio, tassa di sdoganamento aggiuntiva) da versare quando i beni vengono importati nell'UE.

Inoltre il ricorso all'IOSS mira a consentire una rapida immissione in libera pratica dei beni da parte delle autorità doganali nonché una rapida consegna dei beni all'acquirente, aspetto spesso fondamentale per quest'ultimo.

Il ricorso all'IOSS semplifica inoltre la logistica dato che i beni possono entrare nell'UE ed essere immessi in libera pratica in qualsiasi Stato membro, indipendentemente da quello della loro destinazione finale.

## *2. Beni acquistati prima del 1° luglio 2021 e in arrivo nell'UE dopo il 1° luglio 2021*

Un fornitore o un'interfaccia elettronica (in veste di fornitore presunto) non può ricorrere all'IOSS per dichiarare le vendite a distanza di beni effettuate prima del 1° luglio 2021. Di conseguenza i beni acquistati da un territorio terzo o da un paese terzo prima del 1° luglio 2021 (ad esempio giugno 2021 o prima) e in arrivo nell'UE il 1° luglio 2021 o dopo tale data saranno soggetti ad IVA all'importazione.

### *b) Registrazione*

## *3. Un'impresa stabilita al di fuori dell'UE vende beni di valore modesto ad acquirenti nell'UE esclusivamente tramite il proprio negozio online. Come deve procedere?*

Dal 1° luglio 2021 tutte le merci commerciali importate nell'UE saranno soggette ad IVA. L'impresa può avvalersi della semplificazione per riscuotere l'IVA sulle vendite relative a beni di valore modesto e registrarsi all'IOSS in uno degli Stati membri dell'UE (registrazione online tramite un intermediario stabilito nell'UE<sup>36</sup> – cfr. sezioni 4.2.4 e 4.2.5 e il portale OSS per l'IVA).

Se decide di registrarsi all'IOSS l'impresa dovrà farlo soltanto in uno degli Stati membri dell'UE e potrà vendere in tutti i 27 Stati membri dell'UE. Dovrà nominare un intermediario che registrerà l'impresa all'IOSS nello Stato membro nel quale è stabilito. Il numero di identificazione IVA per l'IOSS rilasciato dallo Stato membro nel quale l'impresa viene registrata all'IOSS (Stato membro di identificazione) va utilizzato per dichiarare tutte le vendite IOSS di valore modesto effettuate dall'impresa a favore di acquirenti in tutti gli Stati membri dell'UE.

Al momento della vendita l'impresa dovrà addebitare all'acquirente l'aliquota IVA applicabile ai beni nello Stato membro verso il quale questi ultimi verranno spediti. Quando invia i beni all'acquirente nell'UE, è consigliabile che tale impresa trasmetta in maniera sicura il proprio numero di identificazione IVA per l'IOSS alla persona responsabile per la dichiarazione dei beni per l'immissione in libera pratica nell'UE (ad esempio operatore postale, corriere espresso, agente doganale) in maniera da evitare che l'IVA venga versata nuovamente alle autorità doganali dell'UE quando i beni vengono importati. L'impresa non deve trasmettere tale numero di identificazione IVA per l'IOSS a soggetti diversi da quelli coinvolti nella dichiarazione dei beni per l'immissione in libera pratica. Le autorità doganali svolgeranno le loro funzioni per garantire il rispetto della normativa doganale e di altre normative che disciplinano la circolazione di beni attraverso le frontiere senza calcolare o riscuotere l'IVA.

Ogni mese l'intermediario che ha registrato l'impresa all'IOSS dovrà presentare una dichiarazione IVA per l'IOSS entro la fine del mese successivo a quello di riferimento (ad esempio, per le vendite effettuate in settembre, la dichiarazione IVA per l'IOSS deve essere presentata entro il 31 ottobre). La dichiarazione IVA per l'IOSS comprende tutte le vendite IOSS di beni di valore modesto effettuate nell'UE, suddivise per Stato membro di destinazione e per aliquota IVA, e riporta l'IVA totale dovuta nell'UE. Analogamente, entro la fine del mese successivo a quello di riferimento, l'intermediario deve versare allo Stato membro di identificazione l'importo totale dell'IVA così come dichiarato nella dichiarazione IVA per l'IOSS (ad esempio, per le vendite effettuate in settembre, il pagamento deve essere effettuato entro il 31 ottobre).

---

<sup>36</sup> Fatta eccezione nel caso in cui l'impresa risieda in un paese terzo con il quale l'UE ha concluso un accordo di assistenza reciproca in materia di recupero dell'IVA.

Se l'impresa non si registra all'IOSS, le autorità competenti riscuoteranno l'IVA al momento dell'importazione dei beni di valore modesto. L'acquirente nell'UE riceverà i beni soltanto dopo il pagamento dell'IVA. Può accadere che anche il rappresentante che presenta la dichiarazione in dogana per conto dell'acquirente (ad esempio operatori postali o corrieri espressi) addebiti una tassa di sdoganamento aggiuntiva<sup>37</sup> all'acquirente. Dato che gli acquirenti nell'UE sono abituati a un prezzo che comprende l'IVA, il pagamento di tasse aggiuntive al momento dell'importazione potrebbe portare l'acquirente a rifiutare il collo/pacco.

*4. Un'impresa stabilita al di fuori dell'UE vende beni di valore modesto ad acquirenti nell'UE esclusivamente tramite il proprio negozio online. Esiste una soglia per la registrazione all'IOSS?*

No, non esiste alcuna soglia per la registrazione all'IOSS. Le imprese che vendono beni di valore modesto ad acquirenti nell'UE possono registrarsi all'IOSS indipendentemente dal fatturato totale che realizzeranno dalle vendite ad acquirenti nell'UE. Si rimanda alla domanda 3 per maggiori dettagli.

*5. Un'impresa stabilita al di fuori dell'UE vende beni di valore modesto ad acquirenti nell'UE esclusivamente tramite un'interfaccia elettronica che facilita la cessione (ad esempio mercato virtuale, piattaforma, ecc.) e non vende alcun bene tramite il proprio negozio online. Come deve procedere?*

Se l'impresa vende soltanto beni di valore modesto ad acquirenti nell'UE tramite un'interfaccia elettronica non è tenuta a registrarsi all'IOSS. È l'interfaccia elettronica che diventa il fornitore presunto per tali cessioni di beni B2C ed è pertanto tenuta ad adempiere gli obblighi in materia di IVA relativi alle vendite (cfr. ulteriori dettagli in merito al concetto di fornitore presunto nel capitolo 2, più specificamente nella sezione 2.1.3, e nella sezione 4.1.4, così come negli scenari da 3a a 3c, 4a e 4b del capitolo 5).

Quando un'impresa vende beni tramite un'interfaccia elettronica, si presume che ceda i suoi beni all'interfaccia elettronica e che successivamente quest'ultima effettui una cessione a favore dell'acquirente. L'interfaccia elettronica (fornitore presunto) è tenuta ad addebitare e riscuotere l'IVA dall'acquirente. L'interfaccia elettronica può registrarsi all'IOSS ed adempiere agli obblighi in materia di IVA come descritto nella risposta alla precedente domanda 3.

Se l'interfaccia elettronica si registra all'IOSS e organizza anche la spedizione o il trasporto dei beni dell'impresa all'acquirente, l'impresa in questione non è soggetta ad obblighi specifici in materia di IVA nell'UE. Tuttavia se l'impresa organizza autonomamente la spedizione o il trasporto a destinazione del proprio acquirente, l'interfaccia elettronica fornirà a detta impresa il proprio numero di identificazione IVA per l'IOSS da trasmettere alla persona responsabile della dichiarazione dei beni per l'immissione in libera pratica nell'UE (ad esempio operatore postale, corriere espresso, agente doganale). Quest'ultimo comunicherà alle autorità doganali il numero IOSS per immettere in libera pratica la merce senza la necessità di pagare IVA. L'impresa non deve trasmettere tale numero di identificazione IVA per l'IOSS a soggetti diversi da quelli coinvolti nella dichiarazione dei beni per l'immissione in libera pratica (molto probabilmente l'interfaccia elettronica imporrà all'impresa condizioni commerciali chiare prima di fornire il proprio numero di identificazione IVA per l'IOSS).

---

<sup>37</sup> Si tratta in genere di una tariffa fissa, di norma non collegata al valore dei beni o al valore dell'IVA versata.

Se l'interfaccia elettronica non si registra all'IOSS, l'IVA relativa a tali beni verrà riscossa al momento dell'importazione nell'UE. L'IVA è dovuta nello Stato membro nel quale termina la spedizione o il trasporto dei beni e deve essere versata dalla persona designata come debitrice dell'IVA all'importazione in conformità con la legislazione nazionale in materia di IVA. La maggior parte degli Stati membri designa l'acquirente nell'UE che riceve i beni come il soggetto debitore dell'IVA. Tuttavia gli Stati membri possono designare l'interfaccia elettronica (fornitore presunto) come soggetto debitore dell'IVA in tali circostanze.

*6. Un'impresa stabilita al di fuori dell'UE vende beni di valore modesto ad acquirenti nell'UE esclusivamente tramite varie interfacce elettroniche. Come deve procedere?*

La risposta è simile a quella fornita per la domanda 5.

Se ciascuna interfaccia elettronica si registra all'IOSS, è necessario conservare prove chiare delle vendite effettuate tramite ciascuna interfaccia elettronica. Nel caso in cui organizzi il trasporto, l'impresa deve assicurarsi di fornire alla persona responsabile della dichiarazione della merce per l'immissione in libera pratica nell'UE (ad esempio operatore postale, corriere espresso, agente doganale) il numero di identificazione IVA per l'IOSS che corrisponde all'interfaccia elettronica tramite la quale è stata effettuata la vendita. L'impresa non deve trasmettere tale numero di identificazione IVA per l'IOSS a soggetti diversi da quelli correlati alla dichiarazione dei beni per l'immissione in libera pratica (molto probabilmente ciascuna interfaccia elettronica imporrà all'impresa condizioni commerciali chiare prima di fornire il proprio numero di identificazione IVA per l'IOSS).

*7. Un'impresa stabilita al di fuori dell'UE vende beni di valore modesto ad acquirenti nell'UE tramite il proprio negozio online e tramite un'interfaccia elettronica registrata all'IOSS. Come deve procedere?*

L'impresa deve conservare prove chiare in merito ai beni venduti tramite il negozio online e a quelli venduti tramite l'interfaccia elettronica. Qualora scelga di registrarsi all'IOSS per le vendite effettuate tramite il proprio negozio online, l'impresa deve fornire il proprio numero di identificazione IVA per l'IOSS alla persona responsabile della dichiarazione dei beni per l'immissione in libera pratica nell'UE (ad esempio operatore postale, corriere espresso, agente doganale) per i beni venduti tramite il proprio sito web.

Per i beni venduti tramite l'interfaccia elettronica, l'impresa deve fornire alla persona responsabile della dichiarazione dei beni per l'immissione in libera pratica nell'UE il numero di identificazione IVA per l'IOSS dell'interfaccia elettronica, dato che è l'impresa che organizza il trasporto. Quando un'impresa vende beni tramite un'interfaccia elettronica, si presume che ceda i suoi beni all'interfaccia elettronica e che successivamente quest'ultima effettui una cessione a favore dell'acquirente. L'interfaccia elettronica è tenuta ad addebitare e riscuotere l'IVA dall'acquirente (cfr. sezione 2.1.3, precedente domanda 5 e scenari da 3a a 3c nel capitolo 5) nonché a dichiarare e versare l'IVA alle autorità fiscali.

Se non si registra all'IOSS per le vendite effettuate tramite il proprio negozio online, l'impresa non può utilizzare il numero di identificazione IVA per l'IOSS dell'interfaccia elettronica per le vendite effettuate tramite il proprio sito web. Al contrario, l'IVA per i beni venduti tramite il proprio negozio online verrà riscossa dall'acquirente al momento dell'importazione nell'UE.

Va sottolineato che le autorità fiscali confronteranno il valore totale delle operazioni dichiarate al momento dell'importazione con ciascun numero di identificazione IVA per l'IOSS rispetto alle dichiarazioni IVA per l'IOSS presentate con il rispettivo numero di identificazione IVA per l'IOSS.

8. *Un'impresa stabilita al di fuori dell'UE vende beni di valore modesto ad acquirenti nell'UE tramite il proprio negozio online, motivo per cui è registrata all'IOSS. L'impresa vende anche beni di valore modesto tramite un'interfaccia elettronica non registrata all'IOSS. Come deve procedere?*

Come indicato nella risposta alla domanda 7, l'impresa deve conservare prove chiare in merito ai beni venduti tramite il proprio negozio online e a quelli venduti tramite l'interfaccia elettronica.

Per i beni venduti tramite il proprio negozio online, l'impresa dovrebbe addebitare l'IVA ai propri acquirenti e fornire il proprio numero di identificazione IVA per l'IOSS alla persona responsabile della dichiarazione dei beni per l'immissione in libera pratica nell'UE. Per i beni venduti tramite l'interfaccia elettronica l'impresa non può addebitare l'IVA ai propri acquirenti, dato che si presume che l'impresa ceda tali beni all'interfaccia elettronica e che tali beni siano poi ceduti dall'interfaccia elettronica all'acquirente (cfr. sezione 2.1.3). Di conseguenza per le vendite effettuate tramite l'interfaccia elettronica l'impresa non può utilizzare il proprio numero di identificazione IVA per l'IOSS quando i beni vengono importati nell'UE.

Dato che l'interfaccia elettronica non si è registrata all'IOSS, l'IVA relativa a tali beni verrà riscossa al momento dell'importazione nell'UE. L'IVA è dovuta nello Stato membro nel quale termina la spedizione o il trasporto dei beni e deve essere versata dalla persona designata come debitrice dell'IVA all'importazione in conformità con la legislazione nazionale in materia di IVA. La maggior parte degli Stati membri designa l'acquirente nell'UE che riceve i beni come il soggetto debitore dell'IVA. Tuttavia gli Stati membri possono designare l'interfaccia elettronica (fornitore presunto) come soggetto debitore dell'IVA in tali circostanze.

Si osservi che se l'impresa utilizza erroneamente il proprio numero di identificazione IVA per l'IOSS per beni di valore modesto venduti tramite l'interfaccia elettronica, lo Stato membro di identificazione si aspetta che venga dichiarato e versato un importo IVA più elevato tramite la dichiarazione IVA per l'IOSS dell'impresa. Questo perché gli Stati membri disporranno altresì di un elenco mensile che reca il valore di tutti i beni dichiarati per il numero di identificazione IVA per l'IOSS dell'impresa fornito. Lo Stato membro di identificazione confronterà tale importo con quello dichiarato nella dichiarazione IVA per l'IOSS.

9. *Un'impresa stabilita nell'UE vende beni di valore modesto esclusivamente ad acquirenti nello Stato membro nel quale è stabilita. I beni vengono spediti direttamente da un luogo al di fuori dell'UE agli acquirenti nello Stato membro in cui l'impresa è stabilita. Come deve procedere?*

La risposta è simile a quella fornita per la domanda 3. L'impresa può scegliere di registrarsi all'IOSS, tuttavia non è tenuta ad avere un intermediario a tale fine. In questo caso lo Stato membro in cui l'impresa è stabilita è lo Stato membro di identificazione. L'impresa addebiterà all'acquirente e riscuoterà dallo stesso l'IVA applicabile nello Stato membro a destinazione del quale vengono spediti o trasportati i beni. Dovrà inoltre comunicare il numero di identificazione IVA per l'IOSS alla persona responsabile della dichiarazione dei beni per l'immissione in libera pratica nell'UE affinché l'IVA non venga versata nuovamente all'importazione. L'impresa non deve trasmettere tale numero di identificazione IVA per l'IOSS a soggetti diversi da quelli correlati alla dichiarazione dei beni per l'immissione in libera pratica.



Se l'impresa sceglie di non registrarsi all'IOSS, la persona designata come debitrice dell'IVA all'importazione in conformità con la legislazione nazionale in materia di IVA (solitamente l'acquirente) dovrà versare l'IVA all'importazione nell'UE unitamente a una tassa di sdoganamento addebitata dall'impresa che dichiara in dogana i beni di valore modesto, ove applicabile. Tali vendite di beni non devono essere incluse nella dichiarazione IVA nazionale.

*10. Un'impresa stabilita nell'UE vende beni di valore modesto ad acquirenti in tutta l'UE tramite il proprio negozio online. I beni vengono spediti direttamente da un luogo al di fuori dell'UE agli acquirenti nell'UE. Come deve procedere?*

La risposta è simile a quella fornita per la domanda 3 e per la domanda 9. Se l'impresa si registra all'IOSS, deve in ogni caso applicare l'aliquota IVA dello Stato membro a destinazione del quale vengono spediti o trasportati i beni.

*11. Un'impresa stabilita nell'UE vende beni di valore modesto ad acquirenti nell'UE esclusivamente tramite interfacce elettroniche che facilitano le cessioni (ad esempio mercato virtuale, piattaforma, ecc.) e non vende tramite il proprio negozio online. I beni vengono spediti direttamente da un luogo al di fuori dell'UE agli acquirenti nell'UE. Come deve procedere?*

La risposta è la stessa di quella fornita per la domanda 5. In questa circostanza l'interfaccia elettronica diventa il fornitore presunto. L'impresa deve assicurarsi che l'interfaccia elettronica sia informata in maniera chiara del fatto che la spedizione o il trasporto dei beni avviene da un luogo al di fuori dell'UE prima di effettuare la cessione e dovrebbe conservare prove chiare nella propria documentazione IVA del fatto che i beni vengono spediti o trasportati da un luogo al di fuori dell'UE.

Dal punto di vista dell'IVA, l'impresa cede tali beni all'interfaccia elettronica e quest'ultima li cede all'acquirente dell'impresa (cfr. ulteriori dettagli sul concetto di fornitore presunto nel capitolo 2, più specificamente nella sezione 2.1.3, nella sezione 4.1.4 e negli scenari da 3a a 3c e 4a e 4b di cui al capitolo 5).

Per tali operazioni l'impresa è soggetta a obblighi di conservazione della documentazione.

*12. Un'impresa stabilita nell'UE importa beni di valore modesto sfusi a proprio nome nello Stato membro nel quale è stabilita. Dopo lo sdoganamento l'impresa vende tali beni ad acquirenti nello Stato membro nel quale è stabilita. L'impresa deve registrarsi all'IOSS per tali operazioni?*

No l'impresa non può registrarsi all'IOSS per tali operazioni.

Se importa beni di valore modesto a proprio nome prima di venderli ad acquirenti nel proprio paese, l'impresa non può ricorrere all'IOSS per tali operazioni. Per l'importazione di beni vanno seguite le norme generali (regime normale o semplificato) applicabili all'entrata e all'importazione di beni nell'UE – per i dettagli si rimanda alla pubblicazione [Guidance on Customs Formalities on Entry and Import into the European Union](#). Le vendite successive ad acquirenti nello Stato membro in cui è stabilita l'impresa seguono le norme abituali per le cessioni nazionali. Tali vendite devono essere comunicate nella dichiarazione IVA nazionale.

*13. Un'impresa stabilita nell'UE importa beni di valore modesto sfusi a proprio nome nello Stato membro nel quale è stabilita. Dopo lo sdoganamento l'impresa vende tali beni ad acquirenti nello Stato membro nel quale è stabilita e ad acquirenti in altri Stati membri. L'impresa deve registrarsi all'IOSS per tali operazioni?*

No, l'impresa non può ricorrere all'IOSS per queste operazioni dato che le vendite avvengono soltanto dopo che l'impresa ha già importato i beni nell'UE. Le vendite ad acquirenti nello Stato membro in cui è stabilita l'impresa seguono le norme abituali per le cessioni nazionali. Tali vendite verranno comunicate nella dichiarazione IVA nazionale dell'impresa. Per dichiarare, riscuotere e versare l'IVA sulle vendite effettuate ad acquirenti in altri Stati membri dell'UE (a destinazione dei quali i beni sono spediti), l'impresa dispone di due opzioni: i) registrarsi direttamente in ogni Stato membro a destinazione del quale spedisce beni; oppure ii) ricorrere al regime UE (sportello unico dell'Unione – cfr. capitolo 3, sezione 3.2).

*14. Un'impresa stabilita all'interno o all'esterno dell'UE importa beni nell'UE dove vengono collocati in un deposito doganale prima di essere venduti ad acquirenti dell'UE. L'impresa può ricorrere all'IOSS per tali operazioni?*

No, l'impresa non può ricorrere all'IOSS per tali operazioni. Quando i beni sono già nell'UE non è possibile ricorrere all'IOSS, dato che una delle condizioni per procedere in tal senso prevede che i beni siano spediti o trasportati da o per conto del fornitore da un paese terzo o un territorio terzo all'acquirente nell'UE. Inoltre i beni destinati all'utilizzazione o al consumo finali non possono essere collocati in un deposito doganale (articolo 155 della direttiva IVA).

Occorre rimuovere i beni dal deposito doganale e immetterli in libera pratica nell'UE, operazione a fronte della quale l'impresa verserà l'IVA (ovvero secondo l'aliquota IVA applicabile nello Stato membro di importazione) e i dazi doganali (se applicabili) (cfr. [Guidance on Customs Formalities on Entry and Import into the European Union](#)). Successivamente l'impresa addebiterà l'IVA applicabile nello Stato membro a destinazione del quale vengono spediti/trasportati i beni. Se l'impresa ha acquirenti in diversi Stati membri dell'UE può ricorrere al regime UE (sportello unico dell'UE – cfr. capitolo 3, sezione 3.2).

*15. Un'impresa stabilita nelle Isole Canarie, ossia che si trova nel territorio doganale dell'UE ma al di fuori del territorio IVA dell'UE, vende beni di valore modesto che sono spediti/trasportati dalle Isole canarie ad acquirenti nell'UE tramite il proprio negozio online. Le cessioni di tale impresa devono essere considerate vendite a distanza di beni importati e l'impresa può registrarsi all'IOSS per tali cessioni? Oppure tali cessioni saranno considerate vendite a distanza intracomunitarie e quindi l'impresa può registrarsi all'OSS?*

Le Isole Canarie fanno parte del territorio doganale dell'UE, ma non del territorio IVA dell'UE (cfr. l'elenco dei territori terzi di cui alla sezione 1.4 – Glossario). Le vendite a distanza di beni importati riguardano vendite effettuate da paesi terzi e da territori terzi (cfr. sezione 4.1.3). Di conseguenza le vendite di tale impresa sono vendite a distanza di beni importati per le quali l'impresa può registrarsi all'IOSS tramite un intermediario. Si veda inoltre la risposta alla domanda 3.



16. Un'interfaccia elettronica stabilita nell'UE e numerosi fornitori che vendono prodotti tramite la sua piattaforma sono stabiliti nelle Isole Canarie. I beni venduti e spediti/trasportati da tali fornitori a partire dalle isole canarie spesso non superano il valore di 150 EUR. L'interfaccia elettronica deve trattare tali vendite come vendite a distanza di beni importati di valore modesto? Oppure tali vendite devono essere considerate come vendite a distanza intracomunitarie e, in caso affermativo, l'interfaccia elettronica agisce da fornitore presunto di tali cessioni?

Come affermato nella risposta alla domanda 15, i beni ceduti a partire dalle Isole Canarie si qualificano come vendite a distanza di beni importati. Di conseguenza il soggetto in questione diventa un fornitore presunto in quanto si tratta dell'interfaccia elettronica che facilita le vendite a distanza di beni da spedire o trasportare a destinazione dell'UE. Si vedano inoltre le risposte alla domanda 5.

*c) Soglia dei 150 EUR*

Si raccomanda ai fornitori e alle interfacce elettroniche di prestare attenzione al valore intrinseco delle spedizioni inviate o trasportate a destinazione dell'UE. Gli esempi presentati nelle domande da 18 a 25 dovrebbero essere molto limitati nella pratica se i fornitori, i fornitori indiretti e le interfacce elettroniche mettono in pratica i suggerimenti raccomandati nelle presenti note esplicative.

*17. Come si stabilisce il "valore intrinseco"?*

Si riportano di seguito diversi esempi per chiarire come stabilire il valore intrinseco.

*Esempio 1: fattura indicante l'importo totale del prezzo pagato per i beni non suddiviso tra prezzo netto dei beni e spese di trasporto. Importo IVA indicato separatamente.*

*Prezzo dei beni come indicato in fattura: 140 EUR*

*IVA (20 %) come indicata in fattura: 28 EUR*

*Importo totale della fattura: 168 EUR*

In questo esempio i costi di trasporto non sono menzionati separatamente in fattura e di conseguenza non possono essere esclusi. Tuttavia il prezzo netto dei beni non supera i 150 EUR e pertanto si può ricorrere all'IOSS e non si riscuotono IVA o dazi doganali all'importazione.

*Esempio 2: fattura indicante l'importo totale del prezzo pagato per i beni suddiviso tra prezzo netto dei beni e spese di trasporto. Importo IVA indicato separatamente.*

*Prezzo dei beni come indicato in fattura: 140 EUR*

*Spese di trasporto come indicate in fattura: 20 EUR*

*IVA (20 %) come indicata in fattura: 32 EUR*

*Importo totale della fattura: 192 EUR*

In questo esempio le spese di trasporto sono menzionate separatamente nell'ordine/nella fattura, di conseguenza tali spese vengono escluse dal valore intrinseco. Il valore intrinseco dei beni non supera i 150 EUR e pertanto si può ricorrere all'IOSS e non si riscuotono IVA o

dazi doganali all'importazione. Va osservato che l'IVA si applica sul valore totale della vendita (nell'esempio 160 EUR pari al valore dei beni più le spese di trasporto).

*18. Che cosa accade se le autorità doganali ritengono che i beni per i quali si è fatto ricorso all'IOSS siano sottovalutati e il valore intrinseco corretto superi i 150 EUR?*

In talune circostanze il valore intrinseco all'importazione può superare la soglia dei 150 EUR.

Per le situazioni nelle quali, nonostante la buona fede del fornitore o dell'interfaccia elettronica (in veste di fornitore presunto), il valore intrinseco può sembrare superiore a 150 EUR, si raccomanda alle autorità doganali dello Stato membro di importazione di consentire al destinatario di dimostrare di aver acquistato i beni a un prezzo (IVA esclusa) non superiore a 150 EUR prima di riscuotere l'IVA all'importazione e i dazi doganali allo sdoganamento degli stessi. Esempi di tali situazioni possono essere i) una riduzione del valore a seguito di una promozione/di uno sconto (cfr. risposta alla domanda 20); ii) fluttuazioni del tasso di cambio (cfr. risposta data alla domanda 21); iii) spedizioni raggruppate (cfr. risposte alle domande da 22 a 24).

Tuttavia, in caso di sottovalutazione intenzionale o di sospetto di frode, per il destinatario non sarà possibile dimostrare di aver acquistato i beni a un prezzo non superiore a 150 EUR (IVA esclusa). Inoltre, in tali circostanze, non si può fare ricorso al regime IOSS. Quando si verifica una tale situazione, l'acquirente (destinatario) può:

- accettare la consegna dei beni. In tal caso verserà l'IVA all'importazione ed, eventualmente, i dazi doganali alle autorità doganali, anche se ha già pagato l'IVA al fornitore o all'interfaccia elettronica;
- rifiutare i beni. In tal caso si applicheranno le usuali pratiche e formalità doganali per il rifiuto dei beni.

In entrambi i casi l'acquirente (destinatario) può contattare il fornitore o l'interfaccia elettronica per richiedere il rimborso dell'IVA erroneamente pagata al momento della cessione (ed eventualmente dell'importo pagato per i beni in caso di rifiuto della spedizione).

In caso di sottovalutazione deliberata rilevata dalle autorità doganali, il fornitore o l'interfaccia elettronica (in veste di fornitore presunto) non dovrebbe includere tali vendite a distanza di beni nella dichiarazione IVA per l'IOSS e dovrebbe conservare nella propria documentazione le prove pertinenti (ad esempio prova del pagamento dell'IVA dell'acquirente alle autorità doganali dell'UE, rispettivamente prova dell'esportazione, della distruzione o dell'abbandono allo Stato). Si rimanda al capitolo 3, sezione 3.1.2, degli orientamenti in materia doganale dedicata alle implicazioni doganali di una tale circostanza.

*19. Che cosa accade se i beni sono sottovalutati, ma il valore intrinseco corretto non supera i 150 EUR?*

In tale circostanza l'importazione di beni di valore modesto può comunque beneficiare dell'esenzione dall'IVA all'importazione a condizione che il numero IOSS valido del soggetto passivo che richiede l'esenzione all'importazione sia menzionato nella dichiarazione in dogana. I beni verranno svincolati senza il pagamento dell'IVA aggiuntiva alle autorità doganali (l'importo corretto dell'IVA deve essere dichiarato nella dichiarazione IVA per l'IOSS e deve essere versato dal fornitore o dall'interfaccia elettronica o dall'intermediario).

Da un punto di vista doganale, le condizioni per l'utilizzo della dichiarazione di importazione con un insieme di dati super ridotto sono comunque soddisfatte. Maggiori dettagli sulle

formalità doganali sono riportati nel capitolo 3, sezione 3.1.2, degli orientamenti in materia doganale.

*20. Al momento dell'acquisto i beni hanno beneficiato di un periodo di promozione/sconto che non è più valido nel momento in cui i beni entrano nell'UE. Il prezzo scontato/promozionale pagato dall'acquirente non supera i 150 EUR ed è riportato nel documento che accompagna la spedizione dei beni. Le autorità doganali accetteranno il prezzo scontato/promozionale come valore intrinseco?*

Il valore intrinseco all'importazione è il prezzo netto pagato dall'acquirente al momento della cessione (ossia nel momento in cui è stato accettato il pagamento da parte dell'acquirente), come risulta dal documento che accompagna i beni (ad esempio fattura commerciale). In caso di dubbio le autorità doganali possono richiedere la prova del pagamento all'acquirente (destinatario) prima dell'immissione dei beni in libera pratica.

*21. In una situazione nella quale i beni venduti vengono pagati in una valuta diversa dall'euro, cosa accade se il valore intrinseco in EUR non superava la soglia di 150 EUR (o il valore equivalente in valuta nazionale in uno Stato membro che non applica l'euro) al momento della cessione ma, a causa delle fluttuazioni del tasso di cambio, supera tale soglia al momento dell'importazione?*

I fornitori o le interfacce elettroniche devono sempre effettuare il calcolo al momento della cessione al fine di determinare se la vendita di beni possa essere dichiarata nel quadro del regime di importazione. Al fine di evitare la situazione descritta nella presente domanda, si raccomanda al fornitore o all'interfaccia elettronica di indicare sulla fattura che accompagna la spedizione il prezzo in EUR, come stabilito al momento dell'accettazione del pagamento. Tale valore sarà accettato dalle autorità doganali al momento dell'importazione dei beni nell'UE (fatto salvo il caso in cui vi sia il sospetto di un inganno o di una frode) e impedirà così la possibile doppia imposizione dell'IVA all'importazione.

Nel caso in cui lo Stato membro di importazione utilizzi una valuta diversa dall'euro, si raccomanda allo Stato membro di accettare l'importo indicato in EUR sulla fattura come spiegato sopra, tanto ai fini doganali quanto a quelli fiscali.

Esempio.

Vendite a distanza di beni con destinazione finale in Germania, importati in Polonia dove sono dichiarati per l'immissione in libera pratica. La fattura che accompagna la spedizione è espressa in EUR. Dato che i beni sono destinati alla Germania, si consiglia alle autorità doganali polacche di accettare l'importo della fattura in EUR, tanto per i fini doganali quanto per quelli IVA. Qualora invece i beni vengano importati in Polonia e siano destinati a un acquirente polacco, la fattura che accompagna la spedizione potrebbe essere espressa in zloty polacchi.

Nel caso di beni dichiarati tramite l'IOSS, se l'importo della fattura è espresso in valuta estera e, al momento dell'importazione, la conversione si avvicina a 150 EUR, si raccomanda alle autorità doganali di adottare una strategia adeguata per quanto riguarda il monitoraggio del valore intrinseco di 150 EUR. In tali circostanze dette autorità dovrebbero prendere in considerazione la possibilità di dare all'acquirente (destinatario) l'opportunità di dimostrare che l'importo pagato non superava i 150 EUR al momento della vendita e che, quindi, l'IVA è stata versata correttamente nel quadro dell'IOSS. L'acquirente può ad esempio dimostrare l'importo pagato e la data di pagamento. Di conseguenza l'IVA non dovrebbe essere addebitata nuovamente e, inoltre, i dazi doganali (se applicabili ai beni in questione) non

dovrebbero essere dovuti all'importazione. Maggiori dettagli sono riportati nel capitolo 3, sezione 3.1.3, degli orientamenti in materia doganale.

#### *d) Ordini multipli*

##### *22. Cosa si intende con unica spedizione?*

Beni imballati insieme e spediti simultaneamente dallo stesso mittente (ad esempio fornitore, fornitore indiretto od eventualmente interfaccia elettronica che funge da fornitore presunto) allo stesso destinatario (ad esempio acquirente nell'UE) e oggetto dello stesso contratto di trasporto (ad esempio lettera di trasporto aereo) vanno considerati come un'unica spedizione.

Di conseguenza beni spediti dallo stesso mittente allo stesso destinatario che sono stati ordinati e spediti separatamente, anche se giungono lo stesso giorno ma come pacchi separati all'operatore postale o al corriere espresso di destinazione, vanno considerati come spedizioni separate, fatto salvo il caso in cui non si nutra un ragionevole sospetto che la spedizione sia stata frazionata intenzionalmente per evitare il pagamento di dazi doganali. Analogamente, beni ordinati separatamente dalla stessa persona, ma spediti insieme, sarebbero considerati un'unica spedizione.

Nel caso in cui i beni siano ordinati tramite un'interfaccia elettronica, quest'ultima non dispone di norma, al momento della cessione, di informazioni in merito al fatto che il fornitore indiretto spedisca i beni in una o più spedizioni.

Di conseguenza l'interfaccia elettronica è tenuta a formulare alcuni presupposti ragionevoli, ad esempio quando più beni vengono ordinati dallo stesso acquirente allo stesso tempo e dallo stesso fornitore, l'interfaccia elettronica dovrebbe presumere che i beni formeranno un'unica spedizione. Quando più ordini distinti vengono effettuati dallo stesso acquirente nello stesso giorno, l'interfaccia elettronica dovrebbe analogamente presumere che i beni appartenenti ai diversi ordini formeranno spedizioni separate.

Maggiori dettagli sono riportati negli orientamenti in materia doganale (sezione 1.3.2 e sezione 3.1.4).

##### *23. Che cosa accade ai fini dell'IOSS se l'acquirente effettua un unico ordine che supera i 150 EUR tramite un'unica interfaccia elettronica ma i beni vengono ceduti da fornitori diversi utilizzando la stessa interfaccia elettronica?*

Ai sensi dell'articolo 14 bis, paragrafo 1, della direttiva IVA, ciascun fornitore indiretto cede i propri beni all'interfaccia elettronica, la quale successivamente li cede all'acquirente nell'UE. Di conseguenza la parte dell'ordine di ciascun fornitore indiretto costituisce una cessione separata di beni che saranno normalmente spediti/trasportati mediante una spedizione separata.

In questo caso le cessioni di beni da parte di ciascun fornitore indiretto possono essere dichiarate nell'ambito dell'IOSS se il valore intrinseco per spedizione non supera i 150 EUR. Se il valore intrinseco delle cessioni di beni per spedizione di un fornitore indiretto supera i 150 EUR, non è possibile ricorrere all'IOSS.

Esempio 1: un acquirente ordina tramite un'interfaccia elettronica i seguenti beni, ceduti da fornitori indiretti diversi, consegnati in tre spedizioni separate, e il valore totale dell'ordine è pari a 375 EUR:

cessione a: beni dal fornitore indiretto 1 per un importo pari a 50 EUR;

cessione b: 2 beni (bene 1: 30 EUR + bene 2: 140 EUR) dal fornitore indiretto 2 per un importo di 170 EUR;

cessione c: 1 bene dal fornitore indiretto 3 per un importo di 155 EUR.

La cessione a effettuata dal fornitore indiretto 1 è facilitata dall'interfaccia elettronica conformemente all'articolo 14 bis, paragrafo 1. Di conseguenza l'interfaccia elettronica agisce in veste di fornitore presunto e la cessione a può essere dichiarata nel contesto dell'IOSS.

La cessione b non può essere dichiarata tramite l'IOSS, dato che è considerata un'unica cessione da spedire o trasportare in un'unica spedizione e il suo valore intrinseco supera l'importo di 150 EUR. La norma del fornitore presunto di cui all'articolo 14 bis, paragrafo 1, non si applica.

La cessione c non può essere dichiarata tramite l'IOSS perché il suo valore intrinseco supera l'importo di 150 EUR. La norma del fornitore presunto di cui all'articolo 14 bis, paragrafo 1, non si applica.

L'IVA sulla cessione b e sulla cessione c viene riscossa all'importazione nell'UE. L'IVA verrà versata una volta che i beni saranno stati importati secondo il meccanismo abituale di riscossione dell'IVA.

Esempio 2: un acquirente ordina tramite un'interfaccia elettronica i seguenti beni, ceduti da fornitori diversi, consegnati in due spedizioni separate, e il valore totale dell'ordine è pari a 160 EUR:

cessione a: beni dal fornitore indiretto 1 per un importo pari a 50 EUR;

cessione b: beni dal fornitore indiretto 2 per un importo pari a 110 EUR.

Tanto la cessione a effettuata dal fornitore indiretto 1 quanto la cessione b effettuata dal fornitore indiretto 2 sono facilitate dall'interfaccia elettronica e si applicano le norme relative al fornitore presunto di cui all'articolo 14 bis, paragrafo 1. Tanto la cessione a quanto la cessione b di questo esempio 2 possono essere dichiarate nel quadro dell'IOSS.

24. Che cosa accade se un acquirente effettua più ordini, ciascuno non superiore a 150 EUR, presso lo stesso fornitore (tramite il suo negozio online)? Successivamente tutti i beni ordinati vengono imballati e spediti/trasportati insieme dal fornitore in un'unica spedizione di importo superiore a 150 EUR. Stessa domanda se i beni di valore modesto vengono ordinati presso lo stesso fornitore indiretto (tramite un'interfaccia elettronica registrata all'IOSS) e vengono imballati e spediti/trasportati insieme in un'unica spedizione di valore superiore a 150 EUR.

Ogni ordine è considerato una cessione separata indipendentemente dal fatto che sia stato effettuato da un fornitore o da un fornitore indiretto che vende tramite un'interfaccia elettronica. Dato che ogni ordine/cessione separato/a non supera i 150 EUR al momento

dell'accettazione del pagamento, l'IVA deve essere addebitata dal fornitore registrato all'IOSS o, rispettivamente, dall'interfaccia elettronica registrata all'IOSS.

Se tali ordini multipli vengono imballati e spediti/trasportati insieme, vengono considerati costituire un'unica spedizione. Se i fornitori o, rispettivamente, le interfacce elettroniche sanno che i beni di più ordini verranno spediti o trasportati in un'unica spedizione di valore superiore a 150 EUR, dovrebbero adottare un approccio cauto e non dichiarare la spedizione nel quadro dell'IOSS. Il fornitore o, rispettivamente, l'interfaccia elettronica dovrebbe rimborsare all'acquirente l'IVA riscossa al momento della vendita a quest'ultimo, indicando che l'IVA e i dazi doganali dovranno essere pagati all'importazione nell'UE. Il fornitore o l'interfaccia elettronica devono conservare prove del fatto che i rispettivi ordini sono stati spediti in un'unica spedizione di valore superiore a 150 EUR.

Se i fornitori o le interfacce elettroniche (fornitori presunti) inviano i rispettivi ordini in un'unica spedizione di valore superiore a 150 EUR e indicano comunque il numero IOSS, devono essere consapevoli del fatto che le autorità doganali applicheranno dazi doganali (se dovuti) e IVA all'importazione sull'intero valore della spedizione (inclusi eventuali dazi doganali) e ignoreranno il numero IOSS. Il fornitore o l'interfaccia elettronica dovrà rimborsare all'acquirente l'IVA versata nel quadro dell'IOSS sulla base della prova di pagamento alle autorità doganali dell'UE. Il fornitore o l'interfaccia elettronica sarà in grado di correggere la propria dichiarazione IVA per l'IOSS (se già presentata) in maniera da rispecchiare il fatto che l'IVA non è più dovuta nel quadro dell'IOSS. Il fornitore o l'interfaccia elettronica dovrebbe inoltre conservare nella propria documentazione tale prova del pagamento dell'IVA da parte dell'acquirente. Si veda inoltre la risposta alla domanda 18.

*25. Che cosa accade ai fini dell'IOSS se un singolo ordine da un fornitore o fornitore indiretto di importo superiore a 150 EUR viene frazionato (spedito/trasportato all'acquirente) in più spedizioni di valore non superiore a 150 EUR?*

Quando si acquistano più beni in un'unica operazione (ad esempio un unico ordine), quest'ultima sarebbe considerata una cessione unica ai fini dell'IVA. Ci si aspetta quindi che i beni vengano spediti/trasportati in un'unica spedizione.

Dato che il valore intrinseco dell'operazione supera i 150 EUR al momento della cessione, il fornitore o l'interfaccia elettronica non può ricorrere all'IOSS. Di conseguenza l'IVA non dovrebbe essere addebitata all'acquirente al momento dell'accettazione del pagamento e tali vendite a distanza di beni importati non dovrebbero essere incluse nella dichiarazione IVA per l'IOSS, anche se i beni vengono inviati tramite spedizioni separate. Se la vendita è facilitata da un'interfaccia elettronica, quest'ultima non agisce da fornitore presunto in questo caso dato che il valore intrinseco dell'ordine/dell'operazione proveniente da un singolo fornitore indiretto supera i 150 EUR.

Anche se il valore intrinseco della spedizione unica (parziale) non supera i 150 EUR, l'IVA dovrà essere calcolata al momento dell'importazione in quanto non è stato possibile applicare l'IOSS al momento della cessione (valore intrinseco dell'ordine superiore a 150 EUR) e non deve essere fornito un numero IOSS nella dichiarazione in dogana. Si noti che le autorità doganali possono effettuare verifiche per valutare se un ordine o una spedizione siano stati frazionati artificialmente per beneficiare dell'esenzione dai dazi, nel qual caso verranno riscossi anche i dazi doganali.



*26. Un acquirente acquista nel contesto dello stesso ordine/della stessa operazione un bene del valore di 25 EUR e un bene sottoposto ad accisa (ad esempio una bottiglia di vino) del valore di 30 EUR dallo stesso fornitore (tramite il sito web di quest'ultimo)/fornitore indiretto (tramite un'interfaccia elettronica). I beni verranno spediti in un'unica spedizione o in spedizioni separate. È possibile applicare l'IOSS a tale ordine/operazione?*

La vendita dei due beni nel contesto di un unico ordine/un'unica operazione costituisce un'unica cessione. Dato che i prodotti sottoposti ad accisa non rientrano nel campo di applicazione dell'IOSS, l'intero ordine/l'intera operazione non sarà soggetto/a ad IVA al momento dell'acquisto. Il fatto che il valore dell'ordine/dell'operazione non superi l'importo di 150 EUR non è rilevante. L'IVA sarà versata all'importazione indipendentemente dal fatto che i beni siano spediti insieme nella stessa spedizione o in spedizioni separate.

*27. Un acquirente acquista nel contesto di due ordini/operazioni separati/e un bene del valore di 25 EUR e un bene sottoposto ad accisa (ad esempio una bottiglia di vino) del valore di 30 EUR dallo stesso fornitore (tramite il sito web di quest'ultimo)/fornitore indiretto (tramite un'interfaccia elettronica). Il fornitore/fornitore indiretto decide di spedire entrambe i beni in un'unica spedizione. È possibile applicare l'IOSS in tale scenario?*

Il primo ordine/la prima operazione contiene un bene di valore modesto. Di conseguenza un fornitore o un'interfaccia elettronica registrato/a all'IOSS dovrebbe applicare l'IVA su questa prima vendita a distanza. Il secondo ordine/la seconda operazione contiene un prodotto sottoposto ad accisa che non può essere dichiarato nel contesto dell'IOSS. Di conseguenza un fornitore o un'interfaccia elettronica registrato/a all'IOSS non può applicare l'IVA su questa seconda vendita a distanza.

Il fornitore/fornitore indiretto decide di spedire/trasportare entrambi i beni acquistati separatamente in un'unica spedizione. Ai fini doganali questa sarà considerata come un'unica spedizione tassabile al momento dell'importazione (dazi doganali e accise, ove applicabili, più IVA).

I fornitori o le interfacce elettroniche che sanno che beni ammissibili e non ammissibili all'IOSS saranno spediti/trasportati in un'unica spedizione dovrebbero adottare un approccio cauto e non dichiarare la rispettiva spedizione nel quadro dell'IOSS. Il fornitore o l'interfaccia elettronica dovrà rimborsare all'acquirente l'IVA versata nel quadro dell'IOSS sulla base della prova di pagamento alle autorità doganali dell'UE. Il fornitore o l'interfaccia elettronica sarà in grado di correggere la propria dichiarazione IVA per l'IOSS (se già presentata) in maniera da rispecchiare il fatto che l'IVA non è più dovuta nel quadro dell'IOSS. Il fornitore o l'interfaccia elettronica dovrebbe inoltre conservare nella propria documentazione tale prova del pagamento dell'IVA da parte dell'acquirente. Si veda inoltre la risposta alla domanda 18 e alla domanda 24.

#### *e) Aliquota IVA*

*28. Qualora si faccia ricorso all'IOSS, chi deve verificare la correttezza dell'aliquota IVA applicata al momento della cessione?*

Spetta al fornitore o all'interfaccia elettronica registrata all'IOSS addebitare l'aliquota IVA corretta applicabile alla cessione nello Stato membro di consumo pertinente (ad esempio gli Stati membri a destinazione dei quali vengono spediti i beni). L'interfaccia elettronica si

baserà sulle informazioni ricevute dal fornitore indiretto. Lo Stato membro di consumo verificherà la correttezza delle aliquote dichiarate nella dichiarazione IVA per l'IOSS.

*f) Importazione di beni o cessione intracomunitaria*

*29. Come vanno rilevate e trattate situazioni nelle quali il fornitore indiretto dichiara che i beni saranno consegnati a partire dall'UE, ma al momento del completamento dell'ordine emerge che una parte dei beni deve essere importata da un paese terzo (circostanza non tracciabile per le interfacce elettroniche in quanto tali accordi sono presi dal fornitore indiretto)?*

L'interfaccia elettronica dovrebbe ottenere dal o dai fornitori indiretti le informazioni necessarie per stabilire se si tratta di un fornitore presunto o no, ossia:

- ubicazione dei beni al momento della cessione;
- tipo di fornitore (stabilito nell'Unione/in un paese terzo).

Per quanto concerne l'ubicazione dei beni, oltre alla dichiarazione del o dei fornitori indiretti, l'interfaccia elettronica può attuare alcuni controlli aggiuntivi quali i tempi di consegna/spedizione (ad esempio il fornitore indiretto dichiara che i beni si trovano nell'UE, tuttavia i tempi di consegna superano sistematicamente le medie normali per le cessioni nazionali o intracomunitarie).

Ad esempio un'interfaccia elettronica che facilita la spedizione/il trasporto di beni sa da dove verranno spediti questi ultimi ed è quindi in grado di stabilire/confermare l'ubicazione dei beni al momento della cessione. Al contrario per un'interfaccia elettronica che riceve soltanto un numero di tracciamento dal corriere (tale informazione giunge di solito dopo il momento della cessione) potrebbe essere troppo tardi per modificare il trattamento IVA. In quest'ultimo caso ci si può aspettare soltanto che la piattaforma effettui riconciliazioni periodiche casuali e, qualora rilevi un inganno sistematico da parte dei venditori, intraprenda le azioni appropriate (notifica/blocco al venditore).

*30. Un'interfaccia elettronica registrata all'OSS e all'IOSS dell'Unione facilita le seguenti cessioni di beni per imprese stabilite nell'UE e in paesi terzi:*

*i) per un'impresa stabilita nell'UE, una vendita a distanza intracomunitaria. L'impresa UE dichiara che i beni vengono spediti dal Belgio a un acquirente in Germania. Successivamente alla cessione, il fornitore UE informa l'interfaccia elettronica del fatto che i beni in questione sono stati in effetti spediti dalla Svizzera alla Germania.*

Sulla base delle informazioni di cui dispone l'interfaccia elettronica al momento della cessione, non diventa un fornitore presunto per questa vendita a distanza intracomunitaria di beni e non sarà debitrice dell'IVA sulle vendite a distanza di beni importati (articolo 5 quater del regolamento di esecuzione IVA). Quando i beni giungono alla frontiera dell'UE dalla Svizzera, l'IVA verrà versata all'importazione poiché l'interfaccia elettronica non sapeva che l'operazione si qualificava come una vendita a distanza di beni importati.



*ii) per un'impresa con sede in un paese terzo, una vendita a distanza di beni importati. L'impresa del paese terzo dichiara che i beni vengono spediti dalla Cina a un acquirente in Francia. Successivamente alla cessione, il fornitore del paese terzo informa l'interfaccia elettronica del fatto che in realtà si è trattato di una vendita a distanza intracomunitaria di beni spediti dalla Spagna alla Francia.*

Dato che l'interfaccia elettronica facilita la cessione per un'impresa non UE, diventerà un fornitore presunto in uno dei seguenti scenari: la vendita a distanza di beni importati o la vendita a distanza intracomunitaria di beni. L'IVA francese addebitata è comunque corretta poiché entrambe le operazioni hanno come loro luogo di cessione la Francia.

Sulla base delle informazioni a disposizione dell'interfaccia elettronica al momento della cessione, l'operazione è stata considerata una vendita a distanza di beni importati da dichiarare nella dichiarazione IVA per l'IOSS. È consigliabile che l'interfaccia elettronica trasmetta il proprio numero di identificazione IVA per l'IOSS all'impresa stabilita nel paese terzo (fornitore indiretto) soltanto quando dispone di una conferma di spedizione/trasporto che attesti che i beni provengono da un paese terzo. Nel presente esempio, dato che i beni proverranno dalla Spagna (UE), il numero IOSS non dovrebbe essere fornito all'impresa del paese terzo.

L'interfaccia elettronica dovrebbe apportare le opportune rettifiche alla propria documentazione e comunicare tale operazione nella dichiarazione IVA per l'OSS dell'Unione (direttamente o come rettifica). Se la dichiarazione IVA per l'IOSS è già stata presentata, sarà inoltre necessario rettificarla.

*iii) per un'impresa stabilita in un paese terzo, una vendita a distanza intracomunitaria di beni. L'impresa del paese terzo dichiara che i beni vengono spediti dalla Danimarca a un acquirente in Svezia. Successivamente alla cessione, il fornitore del paese terzo informa l'interfaccia elettronica del fatto che si è trattato in realtà di una vendita a distanza di beni importati spediti dalle Isole Canarie alla Svezia.*

Dato che l'interfaccia elettronica facilita la cessione per un'impresa non UE, diventerà un fornitore presunto in uno dei seguenti scenari: la vendita a distanza intracomunitaria di beni o la vendita a distanza di beni importati.

Se l'impresa del paese terzo informa l'interfaccia elettronica della modifica del luogo di spedizione soltanto dopo che è avvenuta l'immissione in libera pratica nell'UE, il numero di identificazione IVA per l'IOSS non è stato utilizzato all'importazione. Di conseguenza l'IVA è stata riscossa all'importazione dei beni nell'UE.

L'interfaccia elettronica dovrebbe apportare le opportune rettifiche alla propria documentazione e alla dichiarazione IVA per l'OSS dell'Unione, qualora questa sia già stata presentata. L'interfaccia elettronica non è debitrice dell'IVA sulle vendite a distanza di beni importati (articolo 5 quater del regolamento di esecuzione IVA) e dovrà rimborsare l'IVA svedese all'acquirente.

Se l'impresa del paese terzo informa l'interfaccia elettronica della modifica del luogo di spedizione prima dell'immissione in libera pratica nell'UE, il numero di identificazione IVA per l'IOSS potrebbe comunque essere utilizzato potenzialmente nell'espletamento delle formalità per lo sdoganamento.

L'interfaccia elettronica dovrebbe apportare le opportune rettifiche alla propria documentazione e dichiarare tale operazione nella dichiarazione IVA per l'IOSS e non in

quella per l'OSS dell'Unione. L'IVA svedese addebitata è comunque corretta poiché entrambe le operazioni hanno come loro luogo di cessione la Svezia.

*g) Numero di identificazione IVA per l'IOSS*

*31. Come si possono evitare abusi in relazione al numero di identificazione IVA per l'IOSS?*

Quando si ricorre a un'interfaccia elettronica, spetta a quest'ultima concordare norme rigorose in merito all'uso del proprio numero di identificazione IVA per l'IOSS da parte dei suoi fornitori indiretti e prevedere sanzioni (ad esempio esclusione dalla piattaforma) nei confronti dei fornitori indiretti che non rispettano dette norme. L'interfaccia elettronica può inoltre negoziare pacchetti di trasporto/logistici per la spedizione/il trasporto di beni venduti dai suoi fornitori indiretti, in maniera da poter essere in contatto con il o i trasportatori e trasmettere il numero di identificazione IVA per l'IOSS direttamente a questi ultimi, nel rispetto dei medesimi termini contrattuali rigorosi.

Nel medio termine l'UE sta lavorando per introdurre uno scambio diretto di informazioni tra interfacce elettroniche/fornitori ed autorità doganali. Di conseguenza le interfacce elettroniche non dovrebbero fare affidamento sulla diligenza dei fornitori indiretti.

*32. L'interfaccia elettronica può essere coinvolta nel flusso di dati alle autorità doganali, ovvero inviare i dati elettronici sulle spedizioni direttamente alle autorità doganali?*

Se l'interfaccia elettronica presenta la dichiarazione in dogana autonomamente, il numero di identificazione IVA per l'IOSS può essere fornito direttamente alle autorità doganali dello Stato membro dell'UE di importazione. L'interfaccia elettronica non ha la possibilità di trasmettere il numero di identificazione IVA per l'IOSS alle autorità doganali dello Stato membro dell'UE di importazione senza presentare la dichiarazione in dogana. Tuttavia, nel medio termine, la Commissione europea sta lavorando per introdurre uno scambio diretto di informazioni tra interfacce elettroniche/fornitori ed autorità doganali.

*33. Come verrà convalidato nella pratica il numero di identificazione IVA per l'IOSS? Come sarà verificato questo aspetto e chi è competente per la verifica?*

La validità del numero di identificazione IVA per l'IOSS incluso in una dichiarazione in dogana viene verificata elettronicamente dalle autorità doganali consultando il registro/la banca dati dei numeri di identificazione IVA per l'IOSS. La banca dati conterrà tutti i numeri di identificazione IVA per l'IOSS assegnati da tutti gli Stati membri, unitamente alla loro data di inizio e di fine validità. Tale banca dati non sarà accessibile al pubblico.

Quando le vendite sono effettuate da fornitori indiretti tramite un'interfaccia elettronica che è considerata essere il fornitore, lo stesso numero di identificazione IVA per l'IOSS dell'interfaccia elettronica deve essere utilizzato per tutte le vendite effettuate tramite tale interfaccia, indipendentemente da chi sia il fornitore indiretto. Tuttavia quando effettua vendite a distanza di beni importati attraverso più interfacce elettroniche, un fornitore indiretto deve conservare prove chiare di tali vendite e fornire nella dichiarazione in dogana il numero di identificazione IVA per l'IOSS corretto per ciascuna interfaccia elettronica tramite la quale è stata effettuata la vendita.

La verifica del corretto utilizzo del numero di identificazione IVA per l'IOSS da parte dei fornitori indiretti che si occupano del trasporto è innanzitutto di competenza dell'interfaccia elettronica alla quale tale numero è stato assegnato. Il contratto, l'accordo o le condizioni

generali che devono essere rispettate dai fornitori indiretti dovrebbero descrivere chiaramente gli obblighi di questi ultimi concernenti l'uso del numero IOSS.

Gli Stati membri potranno verificare l'utilizzo del numero IOSS riconciliando gli importi dichiarati nella dichiarazione IVA mensile per l'IOSS con l'elenco mensile compilato a partire dalle dichiarazioni in dogana presentate alle autorità doganali contenente il valore totale delle importazioni dichiarate per ciascun numero di identificazione IVA per l'IOSS.

*34. I dichiaranti devono soltanto verificare la presenza del numero di identificazione IVA per l'IOSS nella dichiarazione di importazione oppure devono verificarne anche la validità?*

I dichiaranti possono soltanto verificare la presenza del numero di identificazione IVA per l'IOSS. Non sono in grado di verificarne la validità in quanto non hanno accesso alla banca dati dei numeri di identificazione IVA per l'IOSS. Soltanto gli Stati membri, attraverso il loro sistema nazionale di importazione, hanno accesso a tale banca dati che consente la verifica elettronica di tali numeri indicati nella dichiarazione di importazione.

*35. Per conto di chi il dichiarante richiede l'esenzione dall'IVA all'importazione quando si ricorre all'IOSS? Che cosa accade se il numero di identificazione IVA per l'IOSS menzionato nella dichiarazione di importazione non è valido o non è indicato in tale dichiarazione?*

In generale il dichiarante richiede l'esenzione dall'IVA nel quadro dell'IOSS. Se il dichiarante è un rappresentante indiretto, richiederà l'esenzione dall'IVA nel quadro dell'IOSS per conto dell'importatore/del destinatario che ha acquistato i beni da un fornitore o da un'interfaccia elettronica che dispone di un numero di identificazione IVA per l'IOSS. L'acquirente può decidere tuttavia di importare direttamente i beni senza fare ricorso a un rappresentante doganale. Maggiori dettagli in merito al dichiarante sono riportati nella sezione 2.2.2 degli orientamenti in materia doganale. Il fornitore o l'interfaccia elettronica dovrà comunicare tale numero al dichiarante o al suo rappresentante doganale.

Quando il numero di identificazione IVA per l'IOSS menzionato in una dichiarazione in dogana non è valido o non viene indicato, non è possibile ricorrere al regime di importazione e l'esenzione dall'IVA all'importazione non viene concessa. Di conseguenza l'IVA viene riscossa all'importazione dalle autorità doganali.

La responsabilità per l'indicazione di un numero di identificazione IVA per l'IOSS valido spetta al fornitore o all'interfaccia elettronica. Una dichiarazione in dogana con un numero di identificazione IVA per l'IOSS non valido non può essere accettata e sarà necessario modificare la dichiarazione in dogana al fine di fare ricorso ai regimi speciali (cfr. sezione 4.3) o al meccanismo abituale di riscossione dell'IVA. Tuttavia quando si è verificato un errore nella trasmissione iniziale del numero di identificazione IVA per l'IOSS, il dichiarante può comunque modificare la dichiarazione in dogana qualora disponga del numero di identificazione IVA per l'IOSS corretto.

*36. Un fornitore registrato all'IOSS effettua una vendita a distanza di beni dalla Cina a un acquirente in Belgio il 20 luglio 2021 (n. IVA per l'IOSS 1). Il 1° agosto 2021 cambia il proprio Stato membro di identificazione e ottiene un nuovo numero di identificazione IVA per l'IOSS (n. IVA per l'IOSS 2). Che cosa accade per i beni ceduti il 20 luglio 2021 che vengono spediti/trasportati il 21 luglio 2021 e importati in Belgio il 15 agosto 2021?*

Va sempre utilizzato il numero di identificazione IVA per l'IOSS valido al momento dell'operazione (ossia il n. IVA per l'IOSS 1). Si noti che il numero di identificazione IVA per l'IOSS attribuito inizialmente rimane valido fino a due mesi dopo la modifica dello Stato membro di identificazione. Tale periodo massimo di 2 mesi consente l'immissione in libera pratica nell'UE di beni legittimamente ceduti nel quadro dell'IOSS (n. IVA per l'IOSS 1).

Il numero IOSS da inserire nella dichiarazione in dogana presentata il 15 agosto 2021 dovrebbe essere il n. IVA per l'IOSS 1 essendo quello corretto alla data dell'operazione (20 luglio 2021). Il n. IVA per l'IOSS 1 sarà comunque valido fino a 2 mesi dopo la sua cancellazione dal registro del precedente Stato membro di identificazione. I beni saranno quindi esenti dall'IVA al momento dell'importazione.

#### *h) Intermediario*

*37. Esistono criteri comuni UE per gli intermediari nel contesto dell'IOSS?*

La normativa UE non stabilisce criteri o norme comuni per agire in veste di intermediario. Tuttavia il concetto è analogo a quello di "rappresentante fiscale" che alcuni Stati membri hanno recepito nella loro legislazione nazionale. Gli Stati membri potrebbero decidere di applicare entrambi i concetti allo stesso modo.

*38. Se un soggetto passivo che ricorre al regime di importazione cambia intermediario, gli verrà sempre attribuito un nuovo numero di identificazione IVA per l'IOSS indipendentemente dal fatto che entrambi gli intermediari possano essere stabiliti nello stesso Stato membro?*

Sì, una variazione dell'intermediario implica automaticamente l'attribuzione di un nuovo numero di identificazione IVA per l'IOSS per il rispettivo soggetto passivo. Occorre osservare che i numeri di identificazione IVA per l'IOSS precedenti devono essere comunicati allo Stato membro di identificazione quando il soggetto passivo richiede la registrazione tramite un nuovo intermediario.

Viene inoltre assegnato un numero di identificazione IVA per l'IOSS nuovo nel caso in cui l'intermediario rimanga lo stesso ma cambi lo Stato membro di identificazione.

## 4.3 REGIME SPECIALE PER LA DICHIARAZIONE E IL PAGAMENTO DELL'IVA ALL'IMPORTAZIONE

### 4.3.1 Disposizioni pertinenti

Le disposizioni pertinenti sono specificate nella direttiva IVA e nel regolamento di esecuzione IVA.

#### *Direttiva IVA*

- Articoli da 369 sexvicies a 369 septvicies quater

#### *Regolamento di esecuzione IVA*

- Articolo 63 quinquies

### 4.3.2 Perché è stato introdotto il regime speciale?

A decorrere dal 1° luglio 2021 tutte le merci commerciali importate nell'UE saranno soggette ad IVA. Il regime speciale è stato introdotto come semplificazione alternativa per la riscossione dell'IVA all'importazione nei casi in cui non si ricorra né al regime di importazione (IOSS) né al meccanismo abituale di riscossione dell'IVA all'importazione. Analogamente al regime di importazione, il ricorso al regime speciale non è obbligatorio.

### 4.3.3 Quali operazioni rientrano nell'ambito di applicazione del regime speciale?

Il regime speciale copre l'importazione dei seguenti beni di valore modesto per i quali non si ricorre né al regime di importazione descritto nella sezione 4.2 né al meccanismo abituale di riscossione dell'IVA:

- beni ceduti ad acquirenti nell'UE. I tipi di acquirenti sono definiti all'articolo 14, paragrafo 4, della direttiva IVA (cfr. maggiori dettagli nella sezione 3.2.5);
- beni spediti nel contesto di una spedizione di valore intrinseco non superiore a 150 EUR ad acquirenti nell'UE;
- beni non sottoposti ad accise armonizzate UE (in genere prodotti alcolici o del tabacco ai sensi dell'articolo 2, paragrafo 3, della direttiva IVA)<sup>38</sup>; e
- beni immessi in libera pratica nello Stato membro nel quale termina la spedizione o il trasporto.

### 4.3.4 Chi può ricorrere al regime speciale?

Tale misura di semplificazione è concepita in particolare per gli operatori postali, i corrieri espressi o altri agenti doganali nell'UE che in genere dichiarano beni di valore modesto per l'importazione, come rappresentanti doganali diretti o indiretti.

La direttiva IVA non prevede condizioni per autorizzare gli operatori economici a ricorrere al regime speciale. Gli Stati membri possono tuttavia applicare le condizioni per l'autorizzazione

---

<sup>38</sup> Tuttavia i profumi e l'acqua da toilette rientrano nell'ambito di applicazione del regime speciale, anche se sono esclusi dall'esenzione dai dazi doganali relativa alle spedizioni di valore trascurabile (articolo 24 del regolamento (CE) n. 1186/2009 del Consiglio relativo alla fissazione del regime comunitario delle franchigie doganali).

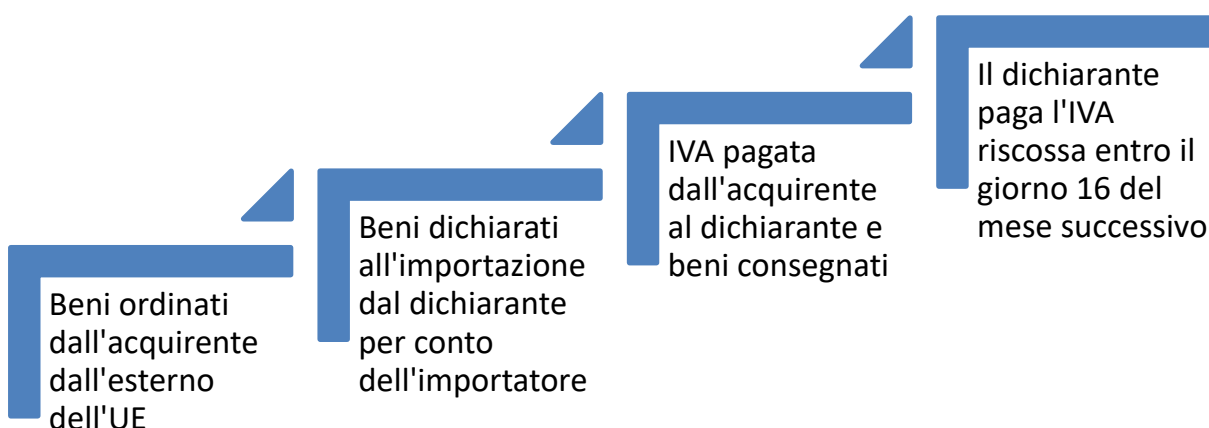
della dilazione del pagamento dei dazi doganali ai sensi del diritto doganale anche per il regime speciale.

#### 4.3.5 Come funziona?

Quando i beni vengono ordinati dall'esterno dell'UE, il debitore dell'IVA dovuta nell'UE è in genere l'acquirente che ordina e importa i beni. Nel quadro del regime speciale l'acquirente paga l'IVA al dichiarante/alla persona che presenta i beni in dogana. Nella maggior parte dei casi tale dichiarante/persona sarà un operatore postale, un corriere espresso o un agente doganale. Si può ricorrere a tale regime speciale soltanto se l'immissione in libera pratica è effettuata nello Stato membro in cui i beni di valore modesto saranno consegnati all'acquirente/all'importatore.

La sequenza degli eventi è rappresentata nella figura 7.

#### Figura 7: riepilogo del regime speciale



Le agevolazioni che seguono sono previste nel quadro del regime speciale:

- gli Stati membri dell'UE possono prevedere l'applicazione dell'aliquota IVA normale per tutti i beni dichiarati ai sensi del regime speciale. Ciò facilita il processo di dichiarazione per i dichiaranti che potrebbero incontrare difficoltà nel determinare l'aliquota IVA corretta di beni di natura molto diversa contenuti in spedizioni di valore modesto. L'acquirente può tuttavia rifiutare l'applicazione automatica dell'aliquota normale e può scegliere quella ridotta. In tale circostanza il dichiarante (la persona che presenta i beni in dogana) non può più applicare il regime speciale a tale importazione di beni. Tale dichiarante riscuoterà l'IVA dall'acquirente tramite il meccanismo abituale di riscossione dell'IVA e dovrà modificare la dichiarazione in dogana iniziale per quanto riguarda il tipo di modalità di pagamento (sostituendo il regime speciale con il meccanismo abituale di riscossione dell'IVA);

- la persona che presenta i beni in dogana verserà alle autorità fiscali/doganali soltanto l'IVA effettivamente riscossa dall'acquirente durante un mese civile. Tale misura evita che per i beni non consegnati a o non accettati da un acquirente/importatore, il dichiarante/rappresentante doganale sia tenuto a pagare l'IVA corrispondente. Si noti che, dato che l'IVA all'importazione non è considerata parte dell'obbligazione doganale, la persona che presenta i beni in dogana diventa debitrice di tale IVA soltanto ai sensi della direttiva IVA e non della normativa doganale. Il dichiarante/rappresentante doganale deve conservare la prova della mancata consegna/non accettazione (ad esempio prova di uscita) da parte dell'acquirente/dell'importatore per giustificare la mancata riscossione dell'IVA dovuta su tali spedizioni. Per rispettare le norme doganali, i beni devono essere esportati in vista del loro ritorno all'indirizzo del fornitore originale o ad un altro indirizzo indicato da tale fornitore e la dichiarazione in dogana di immissione in libera pratica deve essere invalidata;
- il dichiarante/la persona che presenta i beni in dogana effettuerà un unico versamento mensile alle autorità competenti di tutta l'IVA riscossa presso gli acquirenti (articolo 369 septvicies ter, paragrafo 2, della direttiva IVA). Dato che per il regime speciale il periodo di riferimento è il mese civile, il pagamento mensile è differito fino al giorno 16 del mese successivo a quello di riscossione dell'IVA;
- la dichiarazione mensile di cui all'articolo 369 septvicies ter, paragrafo 1, della direttiva IVA, funge da base per il pagamento mensile unico e non rappresenta una dichiarazione in dogana. Tale dichiarazione viene presentata in formato elettronico e riporta gli importi IVA effettivamente riscossi dalla persona che si avvale del regime speciale presso i singoli acquirenti durante il mese civile di riferimento. Gli Stati membri possono accettare qualsiasi documento contenente le informazioni necessarie per collegare il pagamento globale all'IVA riscossa sulle importazioni avvenute durante il mese di calendario precedente;
- esempio: i beni vengono importati il 31 agosto 2021 in Belgio tramite l'operatore postale belga. L'acquirente paga all'operatore postale belga l'importo dell'IVA corrispondente all'aliquota IVA normale il 2 settembre 2021. L'operatore postale belga è tenuto a pagare tale IVA entro il 16 ottobre 2021 unitamente a qualsiasi altro importo IVA riscosso ai sensi del regime speciale durante il mese di settembre del 2021. Si noti che nella pratica il mese di importazione coinciderà spesso con il mese in cui viene riscossa l'IVA in quanto di norma il dichiarante si assicurerà di aver ricevuto l'importo dell'IVA da pagare prima della consegna dei beni;
- il regime speciale non modifica i principi esistenti in materia di sdoganamento. L'applicazione del regime speciale non obbliga gli Stati membri a richiedere alla persona che presenta i beni in dogana di fornire la prova della sua legittimazione da parte dell'acquirente.

#### 4.3.6 Che cosa devono fare gli operatori economici che ricorrono al regime speciale?

Gli operatori economici che ricorrono al regime speciale devono garantire che l'IVA che riscuotono sia corretta sulla base della fattura commerciale/dei documenti che accompagnano i beni importati. In sostanza devono garantire che il valore intrinseco dichiarato sia corretto, applicare l'aliquota IVA corretta e in generale assicurarsi di non consegnare i beni fino a quando non ricevono il pagamento dell'IVA dall'acquirente nell'UE.



Gli operatori economici devono inoltre conservare la documentazione relativa alle operazioni oggetto del regime speciale. Tale documentazione dovrebbe tra l'altro consentire loro di giustificare il mancato pagamento dell'IVA sui pacchi rifiutati dall'acquirente. Spetta agli Stati membri stabilire il periodo di conservazione di tale documentazione. Tale obbligo di conservazione della documentazione non introduce obblighi nuovi per il dichiarante oltre agli obblighi esistenti di conservazione della documentazione ai sensi della normativa doganale.

#### 4.3.7 Esempio pratico

*Un cittadino portoghese acquista 2 libri online nel negozio online di un editore brasiliano per un valore totale di 40 EUR. Tale prezzo non include l'IVA.*

*L'editore brasiliano confeziona i libri in una busta. Tale spedizione viene ritirata dalle poste brasiliane presso il magazzino dell'editore brasiliano, insieme ad altre spedizioni analoghe. Le poste brasiliane inviano un messaggio ITMATT alle poste portoghesi sulla base delle informazioni fornite dall'editore brasiliano tra l'altro in merito all'identità e all'indirizzo dell'acquirente portoghese così come una descrizione dei beni (compreso il valore e il codice corrispondente delle merci). La spedizione viene trasportata per via aerea in una borsa postale e giunge a Lisbona, dove viene consegnata alle poste portoghesi.*

Trattamento fiscale:

- l'IVA all'importazione è dovuta in Portogallo. A norma del regime speciale, il Portogallo può consentire l'applicazione sistematica dell'aliquota IVA normale (23 %). Se non consente tale opzione, i libri saranno soggetti all'aliquota IVA portoghese ridotta (6 %);
- la persona che presenta i beni in dogana (ad esempio poste portoghesi) presenta una dichiarazione doganale di importazione con un insieme di dati ridotto<sup>39</sup> alle autorità doganali portoghesi. L'importo dell'IVA che l'acquirente deve pagare alla persona che presenta i beni è di 9,20 EUR o 2,40 EUR a seconda che il Portogallo preveda l'applicazione dell'aliquota IVA normale o ridotta;
- quando le poste portoghesi consegnano i beni, l'acquirente può accettare o rifiutare il pacco:
  - ✓ se l'acquirente accetta il pacco, paga l'IVA alle poste portoghesi molto probabilmente prima o al momento della consegna. Le poste portoghesi dichiarano e pagano tale IVA unitamente all'IVA riscossa su tutte le importazioni soggette al regime speciale per il rispettivo mese civile alle autorità doganali portoghesi entro il giorno 16 del mese successivo a quello di riscossione dell'IVA;
  - ✓ se l'acquirente rifiuta il pacco (ad esempio perché gli sono stati inviati i libri sbagliati o non si aspettava di dover pagare importi aggiuntivi) e non paga l'IVA alle poste portoghesi, non viene riscosso alcun importo IVA. Di conseguenza le poste portoghesi non pagano alcun importo IVA per tale operazione. Le poste portoghesi dovranno conservare la documentazione che giustifica il mancato pagamento dell'IVA sui pacchi rifiutati. Per rispettare le norme doganali, i beni devono essere esportati in vista del loro ritorno all'indirizzo del fornitore originale o ad un altro indirizzo indicato da tale fornitore e la dichiarazione in dogana di immissione in libera pratica deve essere invalidata; L'acquirente può richiedere al fornitore il rimborso dell'importo pagato per i beni (40 EUR) secondo le normali procedure commerciali.

---

<sup>39</sup> Cfr. sezione 3.2 degli orientamenti in materia doganale.



## 5 APPLICAZIONE DELL'ARTICOLO 14 BIS - FORNITORE PRESUNTO - SCENARI

Si illustrano di seguito alcuni scenari per l'applicazione delle disposizioni relative al fornitore presunto di cui all'articolo 14 bis. Tali scenari presentano in maniera schematica le implicazioni ai fini IVA e, se applicabili, le implicazioni in termini doganali derivanti dal fatto che le interfacce elettroniche diventino fornitori presunti ai sensi dell'articolo 14 bis.

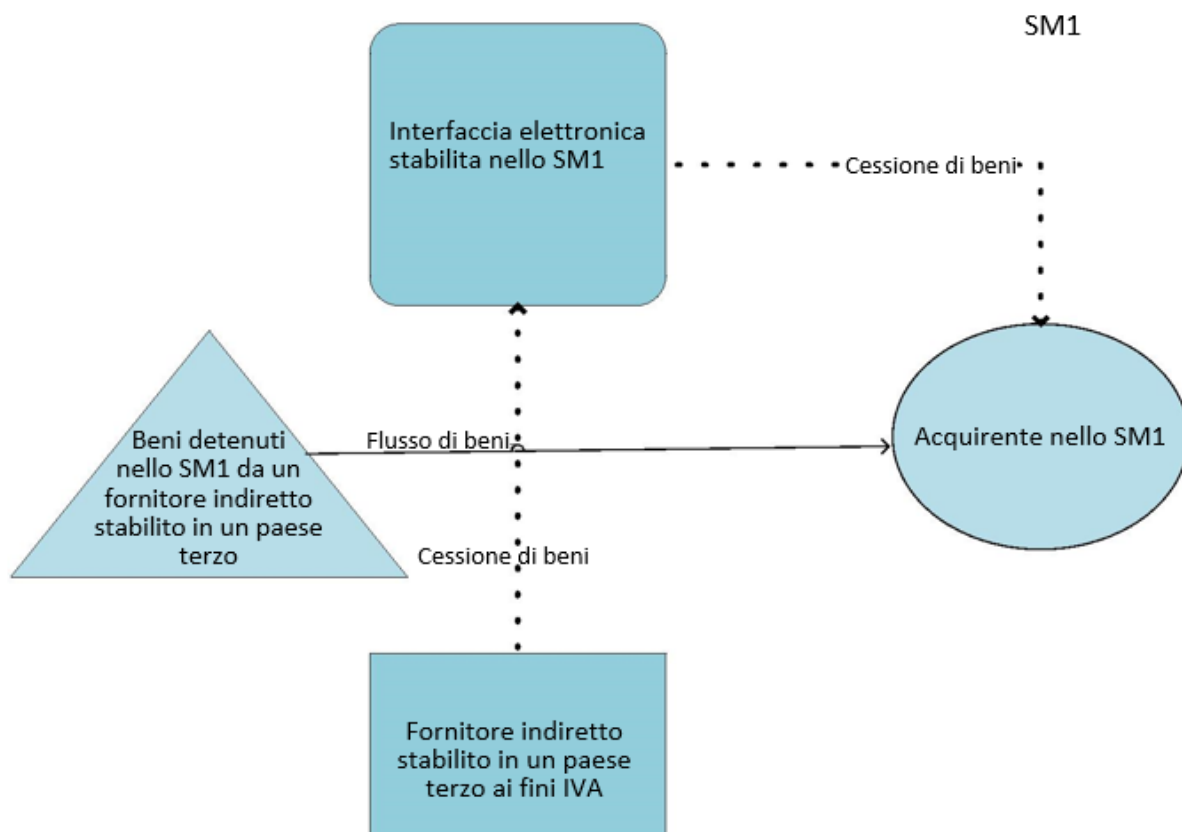
### 5.1 FORNITORE PRESUNTO CHE FACILITA CESSIONI DI BENI ALL'INTERNO DELL'UE

Per gli scenari 1a, 1b e 1c e gli scenari 2a, 2b e 2c, i beni sono beni UE o beni già in libera pratica nell'UE. Ai fini dell'applicazione dell'articolo 14 bis, paragrafo 2, è possibile che i beni siano stati importati da un paese terzo dal fornitore indiretto in una fase antecedente (operazione distinta).

Se il fornitore indiretto ha importato i beni prima di cederli ad acquirenti nell'UE, quest'ultima cessione agli acquirenti non si qualifica come vendita a distanza di beni importati ai sensi dell'articolo 14 bis, paragrafo 1.

#### Scenario 1a: cessioni nazionali ai sensi dell'articolo 14 bis, paragrafo 2 (i beni, l'interfaccia elettronica e gli acquirenti si trovano nello stesso Stato membro)

- L'acquirente nello Stato membro 1 (SM1) ordina i beni tramite un'interfaccia elettronica da un fornitore indiretto stabilito in un paese terzo. L'interfaccia elettronica è stabilita nello SM1.
- Il fornitore indiretto detiene beni nello SM1 che vengono spediti/trasportati all'acquirente nello SM1 (cessione nazionale di beni).



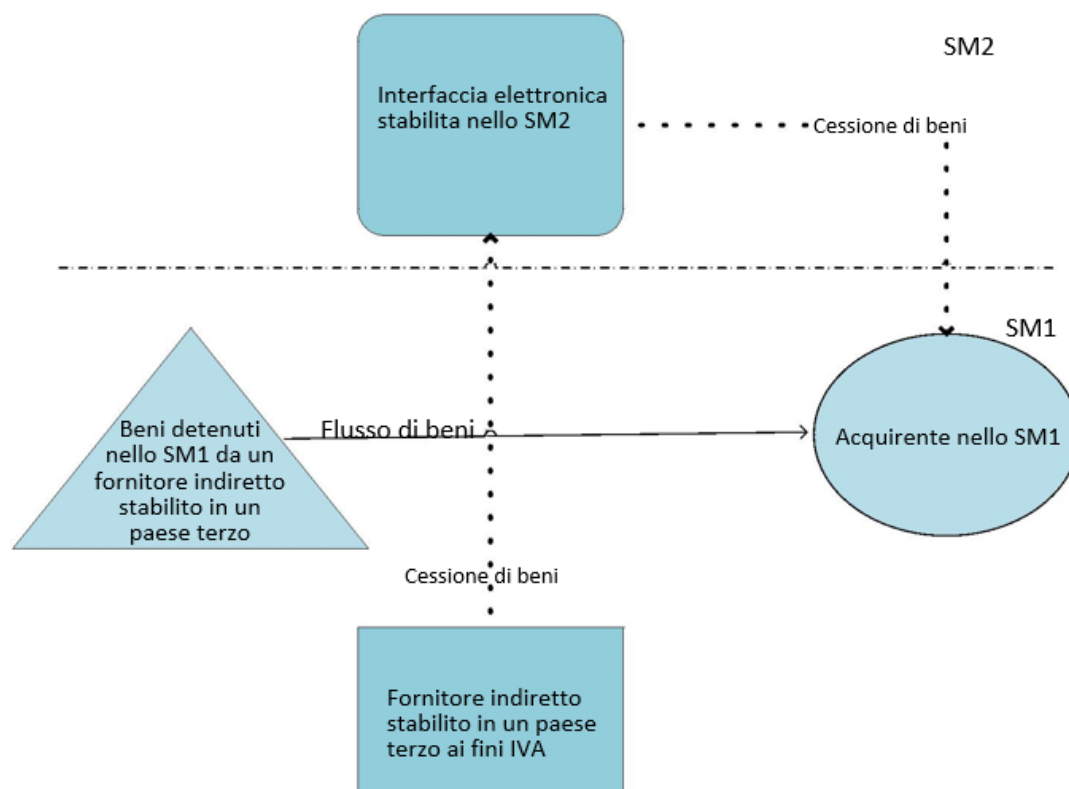
## **Implicazioni ai fini IVA**

1. Soggetto passivo: l'interfaccia elettronica agisce in veste di fornitore presunto in quanto il fornitore indiretto non è stabilito nell'UE (articolo 14 bis, paragrafo 2) → l'interfaccia elettronica può scegliere di ricorrere al regime UE (articolo 369 ter, lettera b)) → l'interfaccia elettronica si registra al regime UE nello SM1 dove è stabilita e utilizzerà il numero di identificazione IVA che ha già nello SM1 (articolo 369 quinquies).
2. Operazioni imponibili:
  - a. cessione B2B dal fornitore indiretto all'interfaccia elettronica;
  - b. cessione B2C dall'interfaccia elettronica all'acquirente nello SM1.
3. Luogo di cessione: imputazione del trasporto di cui all'articolo 36 ter
  - a. la cessione B2B non prevede trasporto → luogo di cessione nello SM1 (articolo 31) → il fornitore indiretto deve registrarsi ai fini IVA nello SM1 (articolo 272, paragrafo 1, lettera b) riveduto);
  - b. la cessione B2C prevede un trasporto → luogo di cessione nello SM1 (articolo 32, paragrafo 1) → l'IVA è dovuta nello SM1 (aliquota IVA applicabile ai beni nello SM1).
4. Esigibilità dell'IVA: per la cessione B2B e la cessione B2C, al momento dell'accettazione del pagamento da parte del fornitore indiretto (articolo 66 bis).
5. Debitore dell'IVA:
  - a. cessione B2B: esente con diritto a detrazione (articoli 136 bis e 169);
  - b. cessione B2C: l'interfaccia elettronica è tenuta a pagare l'IVA tramite l'OSS alle autorità fiscali dello SM1.
6. Comunicazione dell'IVA: l'interfaccia elettronica presenta la dichiarazione IVA per l'OSS alle autorità fiscali dello SM1 (articolo 369 octies, paragrafo 1, lettera b)).

Nota: si tratta di un'operazione puramente interna. Se l'interfaccia elettronica non fa ricorso al regime UE, deve comunicare tale cessione B2C nella dichiarazione IVA nazionale che deve presentare nello SM1 (articolo 250).

### Scenario 1b: cessioni nazionali ai sensi dell'articolo 14 bis, paragrafo 2 (i beni e l'acquirente si trovano nello SM1, mentre l'interfaccia elettronica si trova nello SM2)

- L'acquirente nello SM1 ordina beni tramite un'interfaccia elettronica da un fornitore indiretto stabilito in un paese terzo. L'interfaccia elettronica è stabilita nello SM2.
- Il fornitore indiretto detiene beni nello SM1 che vengono spediti/trasportati all'acquirente nello SM1 (cessione nazionale di beni).

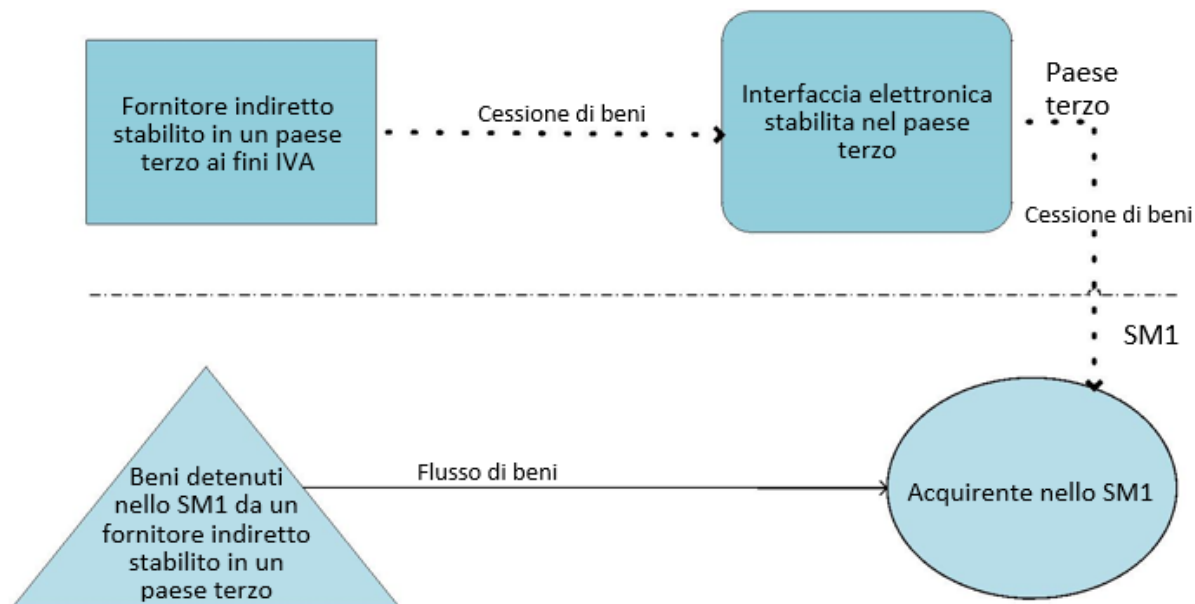


### Implicazioni IVA

1. Soggetto passivo: l'interfaccia elettronica agisce in veste di fornitore presunto in quanto il fornitore indiretto non è stabilito nell'UE (articolo 14 bis, paragrafo 2) → l'interfaccia elettronica può scegliere di ricorrere al regime UE (articolo 369 ter, lettera b)) → l'interfaccia elettronica si registra al regime UE nello SM2 dove è stabilita e utilizzerà il numero di identificazione IVA che ha già nello SM2 (articolo 369 quinquies) → l'interfaccia elettronica non è tenuta a registrarsi ai fini IVA nello SM1.
2. Operazioni imponibili:
  - a. cessione B2B dal fornitore indiretto all'interfaccia elettronica;
  - b. cessione B2C dall'interfaccia elettronica all'acquirente nello SM1.
3. Luogo di cessione: imputazione del trasporto di cui all'articolo 36 ter
  - a. la cessione B2B non prevede trasporto → luogo di cessione nello SM1 (articolo 31) → il fornitore indiretto deve registrarsi ai fini IVA nello SM1 (articolo 272, paragrafo 1, lettera b) riveduto);
  - b. la cessione B2C prevede un trasporto → luogo di cessione nello SM1 (articolo 32, paragrafo 1) → l'IVA è dovuta nello SM1 (aliquota IVA applicabile ai beni nello SM1).
4. Esigibilità dell'IVA: per la cessione B2B e la cessione B2C, al momento dell'accettazione del pagamento da parte del fornitore indiretto (articolo 66 bis).
5. Debitore dell'IVA:
  - a. cessione B2B: esente con diritto a detrazione (articoli 136 bis e 169);
  - b. cessione B2C: l'interfaccia elettronica è tenuta a pagare l'IVA tramite l'OSS alle autorità fiscali dello SM2, che trasferiranno tale IVA alle autorità fiscali dello SM1.
6. Comunicazione dell'IVA: l'interfaccia elettronica presenta una dichiarazione IVA per l'OSS alle autorità fiscali dello SM2 → dichiara l'importo dell'IVA e l'aliquota IVA dello SM1 (articolo 369 octies, paragrafo 2, lettera b)).

### Scenario 1c: cessioni nazionali ai sensi dell'articolo 14 bis, paragrafo 2 (i beni e l'acquirente si trovano nello SM1, mentre l'interfaccia elettronica si trova in un paese terzo)

- L'acquirente nello SM1 ordina beni tramite un'interfaccia elettronica da un fornitore indiretto stabilito in un paese terzo. L'interfaccia elettronica è stabilita in un paese terzo.
- Il fornitore indiretto detiene beni nello SM1 che vengono spediti/trasportati all'acquirente nello SM1 (cessione nazionale di beni).



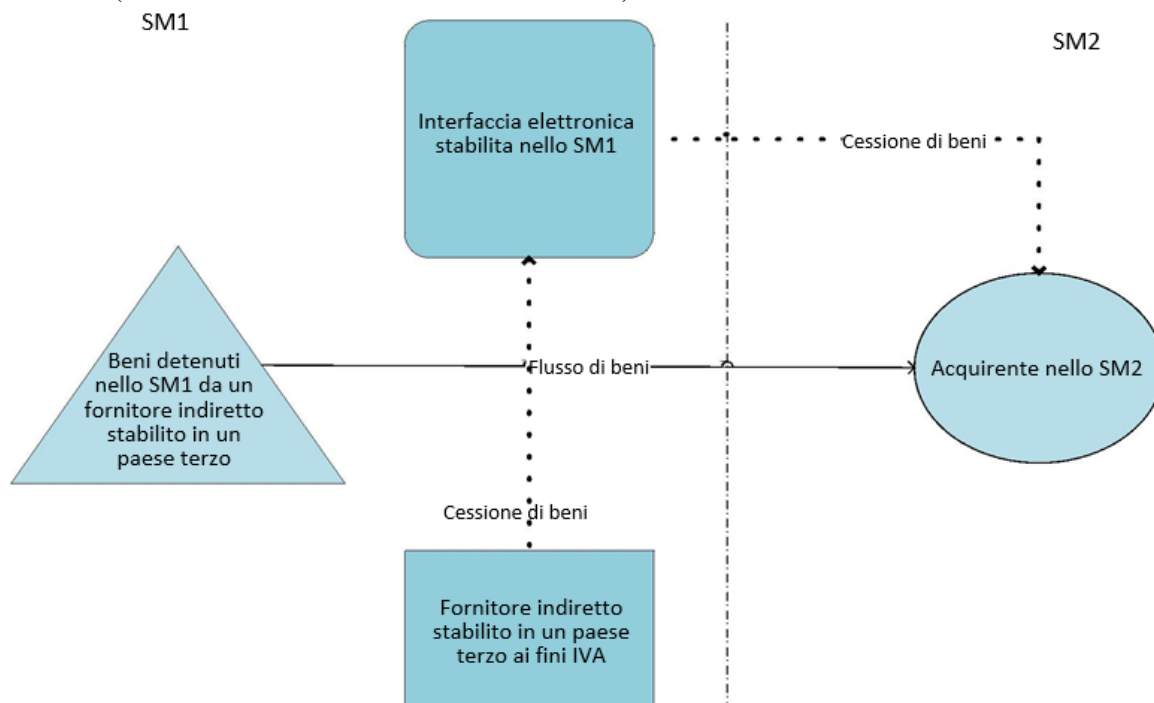
### Implicazioni IVA

1. Soggetto passivo: l'interfaccia elettronica agisce in veste di fornitore presunto in quanto il fornitore indiretto non è stabilito nell'UE (articolo 14 bis, paragrafo 2) → l'interfaccia elettronica può scegliere di ricorrere al regime UE (articolo 369 ter, lettera b)) → lo SM1 può essere qualsiasi Stato membro a partire dal quale i beni vengono ceduti (articolo 369 bis, paragrafo 2, terzo comma) → l'interfaccia elettronica si registra nello SM1<sup>40</sup>
2. Operazioni imponibili:
  - a. cessione B2B dal fornitore indiretto all'interfaccia elettronica;
  - b. cessione B2C dall'interfaccia elettronica all'acquirente nello SM1.
3. Luogo di cessione: imputazione del trasporto di cui all'articolo 36 ter
  - a. la cessione B2B non prevede trasporto → luogo di cessione nello SM1 (articolo 31) → il fornitore indiretto deve registrarsi ai fini IVA nello SM1 (articolo 272, paragrafo 1, lettera b) riveduto);
  - b. la cessione B2C prevede un trasporto → luogo di cessione nello SM1 (articolo 32, paragrafo 1) → l'IVA è dovuta nello SM1 (aliquota IVA applicabile ai beni nello SM1).
4. Esigibilità dell'IVA: per la cessione B2B e la cessione B2C → al momento dell'accettazione del pagamento da parte del fornitore indiretto (articolo 66 bis).
5. Debitore dell'IVA:
  - a. cessione B2B: esente con diritto a detrazione (articoli 136 bis e 169);
  - b. cessione B2C: l'interfaccia elettronica è tenuta a pagare l'IVA tramite l'OSS alle autorità fiscali dello SM1.
6. Comunicazione dell'IVA: l'interfaccia elettronica presenta la dichiarazione IVA per l'OSS alle autorità fiscali dello SM1 (articolo 369 octies, paragrafo 1, lettera b)).

<sup>40</sup> Maggiori dettagli sul processo di registrazione sono disponibili nella guida relativa all'OSS.

## Scenario 2a: vendite a distanza intracomunitarie ai sensi dell'articolo 14 bis, paragrafo 2 (beni ed interfaccia elettronica nello SM1 e beni spediti all'acquirente nello SM2)

- L'acquirente nello SM2 ordina beni tramite un'interfaccia elettronica da un fornitore indiretto stabilito in un paese terzo. L'interfaccia elettronica è stabilita nello SM1.
- Il fornitore indiretto detiene beni nello SM1 che vengono spediti/trasportati all'acquirente nello SM2 (vendita a distanza intracomunitaria di beni).

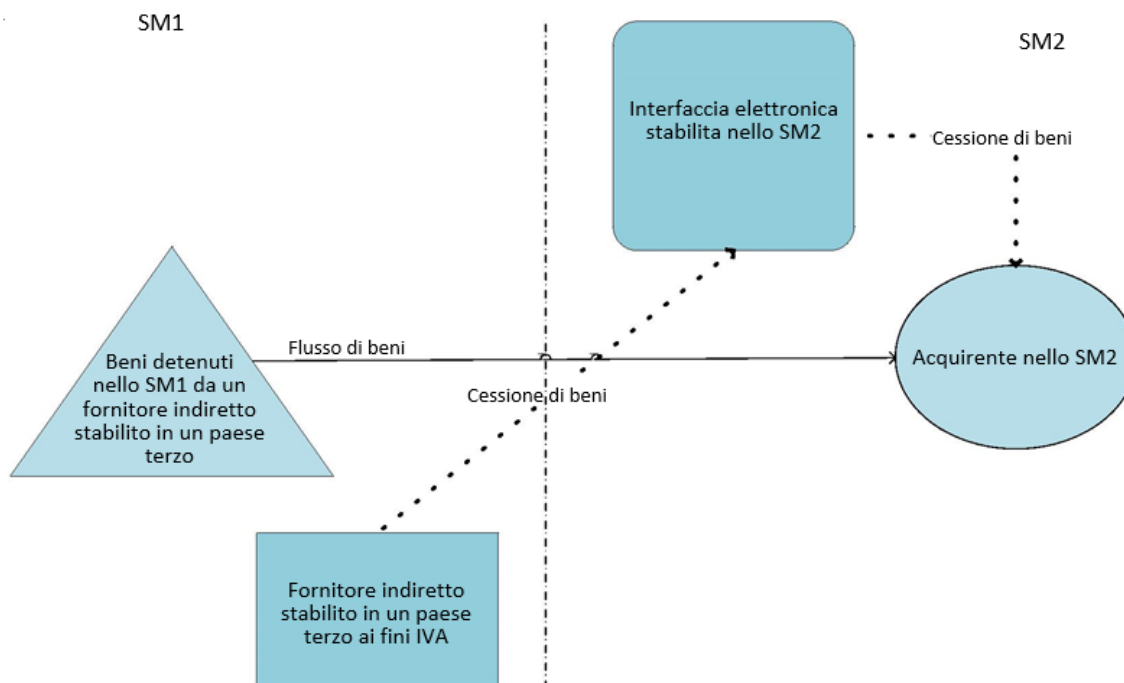


### Implicazioni IVA

1. Soggetto passivo: l'interfaccia elettronica agisce in veste di fornitore presunto in quanto il fornitore indiretto non è stabilito nell'UE (articolo 14 bis, paragrafo 2) → l'interfaccia elettronica può scegliere di ricorrere al regime UE (articolo 369 ter, lettera b)) → l'interfaccia elettronica si registra al regime UE nello SM1 dove è stabilita e utilizzerà il numero di identificazione IVA che ha già nello SM1 (articolo 369 quinquies).
2. Operazioni imponibili:
  - a. cessione B2B dal fornitore indiretto all'interfaccia elettronica;
  - b. cessione B2C dall'interfaccia elettronica all'acquirente nello SM2.
3. Luogo di cessione: imputazione del trasporto di cui all'articolo 36 ter
  - a. la cessione B2B non prevede trasporto → luogo di cessione nello SM1 (articolo 31) → il fornitore indiretto deve registrarsi ai fini IVA nello SM1 (articolo 272, paragrafo 1, lettera b) riveduto);
  - b. la cessione B2C prevede un trasporto → luogo di cessione nello SM2 (articolo 33, lettera a)) → l'IVA è dovuta nello SM2 (aliquota IVA applicabile ai beni nello SM2).
4. Esigibilità dell'IVA: per la cessione B2B e la cessione B2C → al momento dell'accettazione del pagamento da parte del fornitore indiretto (articolo 66 bis).
5. Debitore dell'IVA:
  - a. cessione B2B: esente con diritto a detrazione (articoli 136 bis e 169);
  - b. cessione B2C: l'interfaccia elettronica è tenuta a pagare l'IVA tramite l'OSS alle autorità fiscali dello SM1, che trasferiranno tale IVA alle autorità fiscali dello SM2.
6. Comunicazione dell'IVA: l'interfaccia elettronica presenta una dichiarazione IVA per l'OSS alle autorità fiscali dello SM1 → importo IVA e aliquota IVA dello SM2 (articolo 369 octies, paragrafo 1, lettera a)).

## Scenario 2b: vendite a distanza intracomunitarie ai sensi dell'articolo 14 bis, paragrafo 2 (beni nello SM1; interfaccia elettronica e acquirente nello SM2)

- L'acquirente nello SM2 ordina beni tramite un'interfaccia elettronica da un fornitore indiretto stabilito in un paese terzo. L'interfaccia elettronica è stabilita nello SM2.
- Il fornitore indiretto detiene beni nello SM1 che vengono spediti/trasportati all'acquirente nello SM2 (vendita a distanza intracomunitaria di beni).

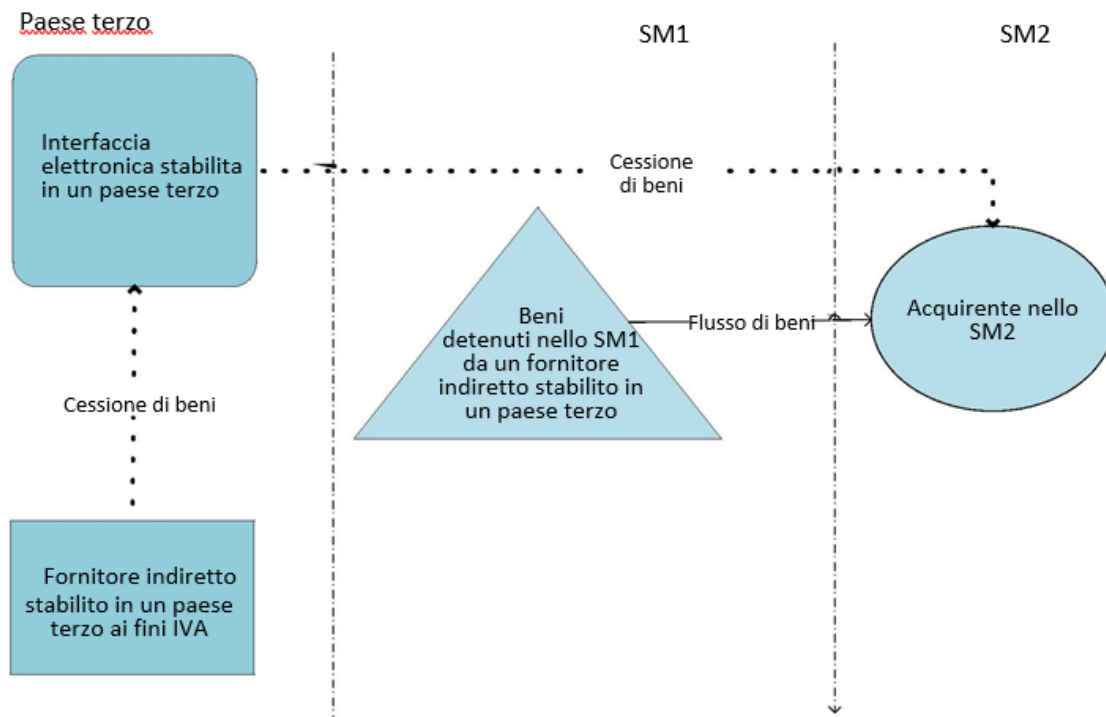


### Implicazioni IVA

1. Soggetto passivo: l'interfaccia elettronica agisce in veste di fornitore presunto in quanto il fornitore indiretto non è stabilito nell'UE (articolo 14 bis, paragrafo 2) → l'interfaccia elettronica può scegliere di ricorrere al regime UE (articolo 369 ter, lettera b)) → l'interfaccia elettronica si registra al regime UE nello SM2 dove è stabilita e utilizzerà il numero di identificazione IVA che ha già nello SM2 (articolo 369 quinquies) → l'interfaccia elettronica non è tenuta a registrarsi ai fini IVA nello SM1 (a partire dal quale i beni vengono spediti).
2. Operazioni imponibili:
  - a. cessione B2B dal fornitore indiretto all'interfaccia elettronica;
  - b. cessione B2C dall'interfaccia elettronica all'acquirente nello SM2.
3. Luogo di cessione: imputazione del trasporto di cui all'articolo 36 ter
  - a. la cessione B2B non prevede trasporto → luogo di cessione nello SM1 (articolo 31) → il fornitore indiretto deve registrarsi ai fini IVA nello SM1 (articolo 272, paragrafo 1, lettera b) riveduto);
  - b. la cessione B2C prevede un trasporto → luogo di cessione nello SM2 (articolo 33, lettera a)) → l'IVA è dovuta nello SM2 (aliquota IVA applicabile ai beni nello SM2).
4. Esigibilità dell'IVA per la cessione B2B e per la cessione B2C: al momento dell'accettazione del pagamento da parte del fornitore indiretto (articolo 66 bis).
5. Debitore dell'IVA:
  - a. cessione B2B: esente con diritto a detrazione (articoli 136 bis e 169);
  - b. cessione B2C: l'interfaccia elettronica è tenuta a pagare l'IVA tramite l'OSS alle autorità fiscali dello SM2.
6. Comunicazione dell'IVA: l'interfaccia elettronica presenta una dichiarazione IVA per l'OSS alle autorità fiscali dello SM2 → importo IVA e aliquota IVA dello SM2 (articolo 369 octies, paragrafo 2, lettera b)).

## Scenario 2c: vendite a distanza intracomunitarie ai sensi dell'articolo 14 bis, paragrafo 2 (beni nello SM1, acquirente nello SM2 e interfaccia elettronica in un paese terzo)

- L'acquirente nello SM2 ordina beni tramite un'interfaccia elettronica da un fornitore indiretto stabilito in un paese terzo. L'interfaccia elettronica è stabilita in un paese terzo.
- Il fornitore indiretto detiene beni nello SM1 che vengono spediti/trasportati all'acquirente nello SM2 (vendita a distanza intracomunitaria di beni).



### Implicazioni IVA

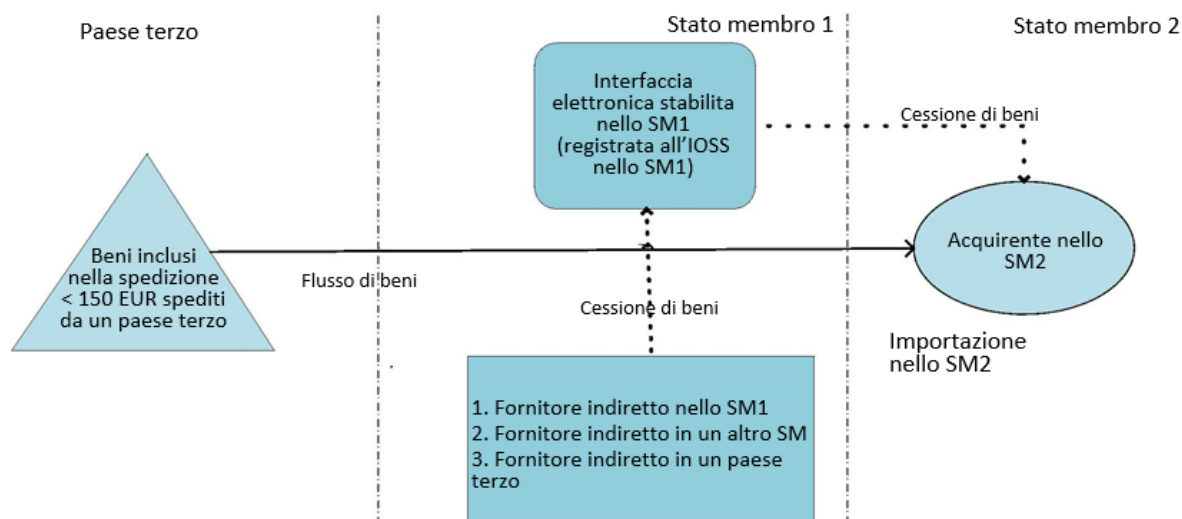
1. Soggetto passivo: l'interfaccia elettronica agisce in veste di fornitore presunto in quanto il fornitore indiretto non è stabilito nell'UE (articolo 14 bis, paragrafo 2) → l'interfaccia elettronica può scegliere di ricorrere al regime UE (articolo 369 ter, lettera b)) → lo SM1 può essere qualsiasi Stato membro a partire dal quale i beni vengono ceduti (articolo 369 bis, paragrafo 2, terzo comma) → l'interfaccia elettronica si registra nello SM1.
2. Operazioni imponibili:
  - a. cessione B2B dal fornitore indiretto all'interfaccia elettronica;
  - b. cessione B2C dall'interfaccia elettronica all'acquirente nello SM2.
3. Luogo di cessione: imputazione del trasporto di cui all'articolo 36 ter
  - a. la cessione B2B non prevede trasporto → luogo di cessione nello SM1 (articolo 31) → il fornitore indiretto deve registrarsi ai fini IVA nello SM1 (articolo 272, paragrafo 1, lettera b) riveduto);
  - b. la cessione B2C prevede un trasporto → luogo di cessione nello SM2 (articolo 33, lettera a)) → l'IVA è dovuta nello SM2 (aliquota IVA applicabile ai beni nello SM2).
4. Esigibilità dell'IVA: per la cessione B2B e la cessione B2C, al momento dell'accettazione del pagamento da parte del fornitore indiretto (articolo 66 bis).
5. Debitore dell'IVA:
  - a. cessione B2B: esente con diritto a detrazione (articoli 136 bis e 169);
  - b. cessione B2C → l'interfaccia elettronica è tenuta a pagare l'IVA tramite l'OSS alle autorità fiscali dello SM1, che trasferiranno tale IVA alle autorità fiscali dello SM2.
6. Comunicazione dell'IVA: l'interfaccia elettronica presenta una dichiarazione IVA per l'OSS alle autorità fiscali dello SM1 → dichiara l'importo dell'IVA e l'aliquota IVA dello SM2 (articolo 369 octies, paragrafo 1, lettera a)).

## 5.2 FORNITORE PRESUNTO CHE FACILITA VENDITE A DISTANZA DI BENI IMPORTATI

Negli scenari da 3a a 3c e 4a e 4b i beni sono sempre spediti da un territorio terzo o da un paese terzo a un acquirente in uno Stato membro dell'UE. Gli scenari mirano a descrivere brevemente le implicazioni in materia di IVA e doganali quando l'interfaccia elettronica (in veste di fornitore presunto) si registra all'IOSS o quando non si registra all'IOSS.

### Scenario 3a: importazioni di beni - ricorso all'IOSS (interfaccia elettronica ed acquirente in Stati membri diversi)

- L'acquirente nello SM2 ordina beni per un valore non superiore a 150 EUR tramite un'interfaccia elettronica stabilita nello SM1 da un fornitore indiretto. L'acquirente indica che il luogo di consegna si trova nello SM2.
- I beni vengono spediti per conto del fornitore indiretto da un paese terzo all'acquirente nello SM2 dove i beni vengono importati<sup>41</sup>.



### A. Implicazioni IVA

1. Soggetto passivo: l'interfaccia elettronica agisce in veste di fornitore presunto (articolo 14 bis, paragrafo 1) → l'interfaccia elettronica si registra all'IOSS nello SM1 (articolo 369 quaterdecies) e ottiene un numero di identificazione IVA per l'IOSS nello SM1 (articolo 369 octodecies, paragrafo 1).
2. Operazioni imponibili:
  - a. vendita a distanza di beni importati: 2 cessioni derivanti dall'applicazione dell'articolo 14 bis, paragrafo 1
    - i. cessione B2B dal fornitore indiretto all'interfaccia elettronica;
    - ii. cessione B2C dall'interfaccia elettronica all'acquirente nello SM2;
  - b. importazione nello SM2 (articolo 30, paragrafo 1).
3. Luogo di cessione:
  - a. vendita a distanza di beni importati: 2 cessioni derivanti dall'applicazione dell'articolo 14 bis, paragrafo 1
    - iii. la cessione B2B non prevede trasporto (articolo 36 ter) → luogo di cessione nel paese terzo (al di fuori dell'UE) (articolo 31) → nessun obbligo IVA nell'UE;

<sup>41</sup> Quando si ricorre all'IOSS i beni possono essere sdoganati in qualsiasi Stato membro dell'UE, indipendentemente da quello nel quale è stabilito il consumatore.



- iv. la cessione B2C prevede un trasporto (articolo 36 ter) → luogo di cessione nello SM2 (articolo 33, lettera c)) → l'IVA è dovuta nello SM2 (aliquota IVA applicabile ai beni nello SM2);
- b. importazione: nello SM2 (articolo 60).
- 4. Esigibilità dell'IVA per le cessioni B2C: al momento dell'accettazione del pagamento da parte del fornitore indiretto (articolo 66 bis).
- 5. Debitore dell'IVA:
  - a. vendita a distanza di beni importati:
    - i. cessione B2B: non rientra nell'ambito di applicazione dell'IVA dell'UE (articoli 31 e 36 ter – cfr. punto 3a, i));
    - ii. cessione B2C: l'interfaccia elettronica è tenuta a pagare l'IVA tramite l'IOSS allo SM1, che la trasferisce alle autorità fiscali dello SM2;
  - b. importazione: numero IOSS inviato per via elettronica alle autorità doganali nello SM2 nella dichiarazione in dogana (insieme di dati H7 o I1 o H6 o H1, dato 3/40) → le autorità doganali verificano per via elettronica la validità del numero IOSS nella banca dati dell'IOSS:
    - i. numero IOSS valido → importazione esente da IVA nello SM2 (articolo 143, paragrafo 1, lettera c bis)) → i beni vengono immessi in libera pratica;
    - ii. numero IOSS non valido → importazione tassata nello SM2 (si può ricorrere al regime ordinario o al regime speciale) → **persona designata a pagare l'IVA nello SM2** (articolo 201) → cfr. scenario 4a nessuna registrazione all'IOSS.
- 6. Comunicazione dell'IVA:
  - l'interfaccia elettronica presenta mensilmente dichiarazioni IVA per l'IOSS alle autorità fiscali dello SM1 indicando l'importo e l'aliquota dell'IVA nello SM2 (articolo 369 vicies).
  - L'interfaccia elettronica conserva la documentazione relativa a vendite e resi di beni (articolo 63 quater del regolamento di esecuzione IVA)

## **B. Implicazioni doganali**

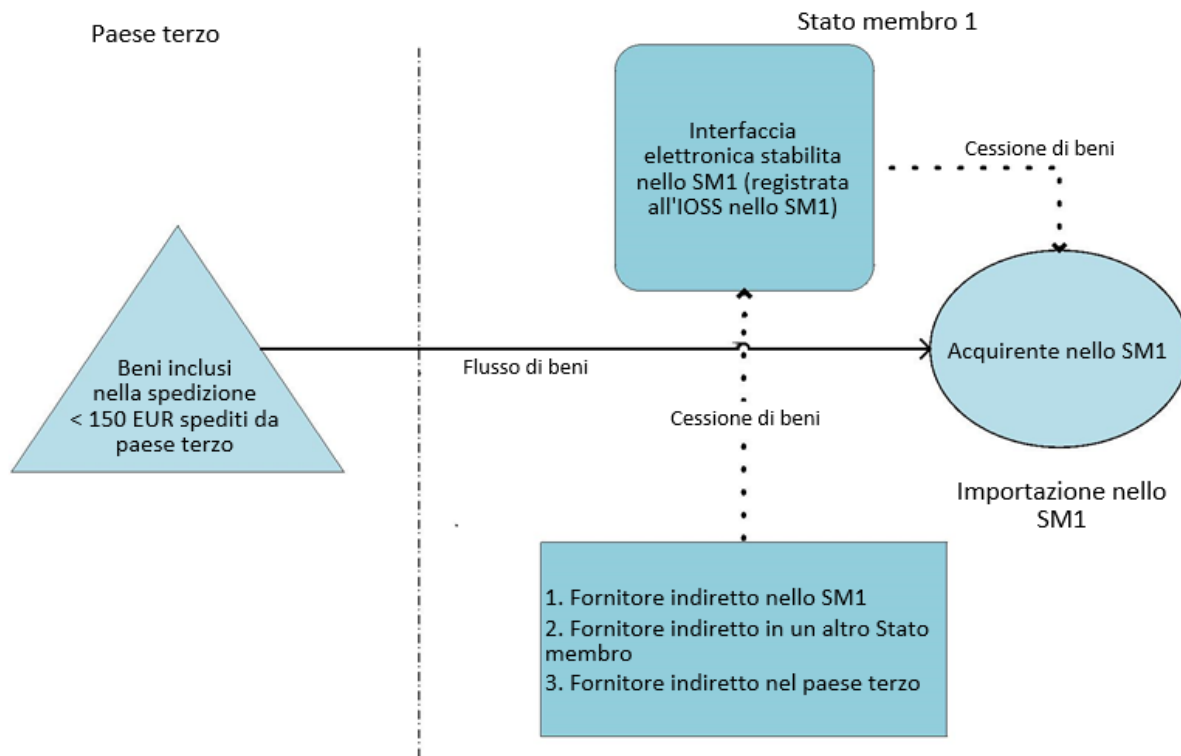
1. Importatore: destinatario = acquirente nello SM2.
2. Esportatore: mittente = fornitore indiretto (venditore dei beni).
3. Presentazione in dogana: da parte del trasportatore/dichiarante presso il primo punto di entrata nell'UE (articolo 139 del codice doganale dell'Unione).
4. Dichiarazione in dogana: presentata in uno qualsiasi degli Stati membri dell'UE (a scelta del dichiarante).
 

Forma della dichiarazione in dogana:

  - dichiarazione normale in dogana con insieme di dati super ridotto (articolo 143 bis dell'AD CDU con H7); oppure
  - dichiarazione semplificata in dogana (articolo 166 del CDU con I1); oppure
  - dichiarazione in dogana per spedizioni postali fino a 1 000 EUR (articolo 144 dell'AD del CDU con H6); oppure
  - dichiarazione normale in dogana con insieme di dati completo (articolo 162 del CDU con H1).
5. Dichiarante: poste/corriere espresso/agente doganale/destinatario.
6. Regime doganale: immissione in libera pratica.
7. Accettazione della dichiarazione in dogana: da parte delle autorità doganali, all'atto della presentazione dei beni e della verifica dei requisiti per la scelta della dichiarazione in dogana (ad esempio validità del numero di identificazione IVA per l'IOSS, valore dei beni dichiarato non superiore a 150 EUR, ecc.).
  1. Svincolo dei beni: da parte delle autorità doganali; nessuna IVA e nessun dazio doganale dovuti.
  2. Comunicazione mensile: trasmissione periodica dei dati pertinenti contenuti nella dichiarazione in dogana al sistema Surveillance3.

### Scenario 3b: importazioni di beni - ricorso all'IOSS (l'interfaccia elettronica e l'acquirente si trovano nello stesso Stato membro)

- L'acquirente nello SM1 ordina beni per un valore non superiore a 150 EUR tramite un'interfaccia elettronica stabilita nello SM1 da un fornitore indiretto. L'acquirente indica che il luogo di consegna si trova nello SM1.
- I beni vengono spediti per conto del fornitore indiretto da un paese terzo all'acquirente nello SM1 dove i beni vengono importati<sup>42</sup>.



#### A. Implicazioni IVA

1. Soggetto passivo: l'interfaccia elettronica agisce in veste di fornitore presunto (articolo 14 bis, paragrafo 1) → l'interfaccia elettronica si registra all'IOSS nello SM1 (articolo 369 quaterdecies) e ottiene un numero di identificazione IVA per l'IOSS nello SM1 (articolo 369 octodecies, paragrafo 1).
2. Operazioni imponibili:
  - a. vendita a distanza di beni importati: 2 cessioni derivanti dall'applicazione dell'articolo 14 bis, paragrafo 1
    - i. cessione B2B dal fornitore indiretto all'interfaccia elettronica;
    - ii. cessione B2C dall'interfaccia elettronica all'acquirente nello SM1.
  - b. importazione nello SM1 (articolo 30, paragrafo 1)
3. Luogo di cessione:
  - a. vendita a distanza di beni importati: 2 cessioni derivanti dall'applicazione dell'articolo 14 bis, paragrafo 1
    - i. la cessione B2B non prevede trasporto (articolo 36 ter) → luogo di cessione nel paese terzo (al di fuori dell'UE) (articolo 31) → nessun obbligo IVA nell'UE;
    - ii. la cessione B2C prevede un trasporto (articolo 36 ter) → luogo di cessione nello SM1 (articolo 33, lettera c)) → l'IVA è dovuta nello SM1 (aliquota IVA applicabile ai beni nello SM1);
  - b. importazione: nello SM1 (articolo 60).

<sup>42</sup> Quando si ricorre all'IOSS i beni possono essere sdoganati in qualsiasi Stato membro dell'UE, indipendentemente da quello nel quale è stabilito il consumatore.

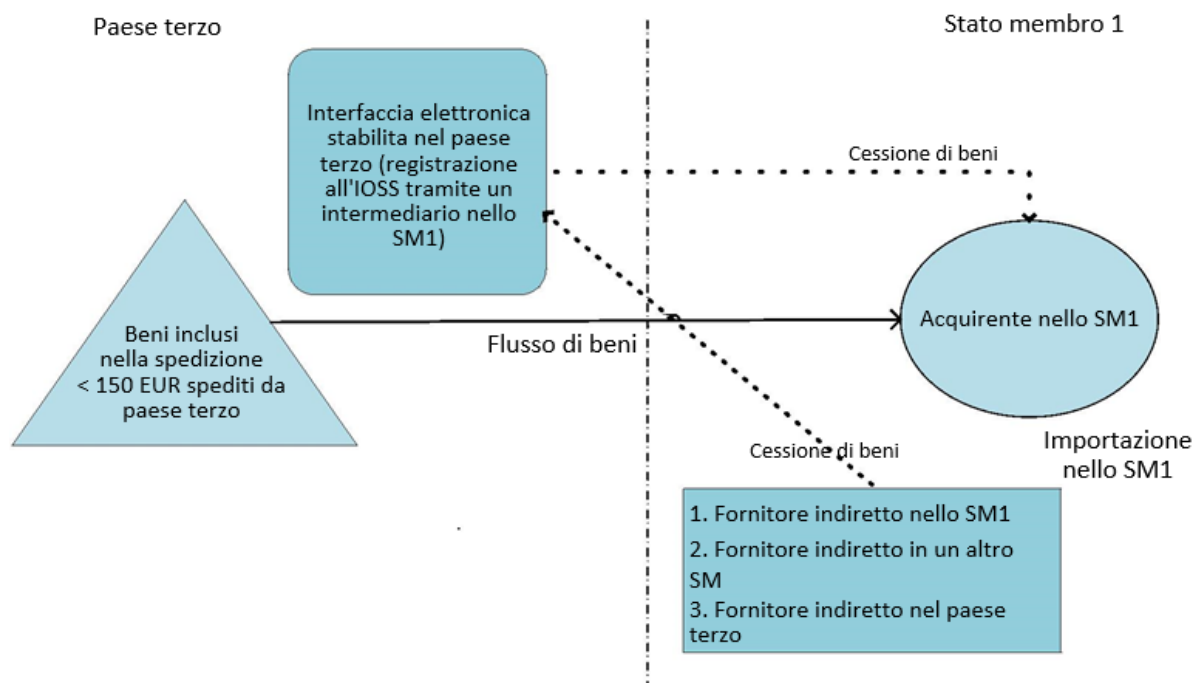
4. Esigibilità dell'IVA per cessioni B2C → al momento dell'accettazione del pagamento da parte del fornitore indiretto (articolo 66 bis).
5. Debitore dell'IVA
  - a. vendita a distanza di beni importati:
    - i. cessione B2B: non rientra nell'ambito di applicazione dell'IVA dell'UE (articoli 31 e 36 ter – cfr. punto 3a, i));
    - ii. cessione B2C: l'interfaccia elettronica è tenuta a pagare l'IVA tramite l'IOSS alle autorità fiscali dello SM1.
  - b. importazione: numero IOSS inviato per via elettronica alle autorità doganali nello SM1 nella dichiarazione in dogana (insieme di dati H7 o I1 o H6 o H1, dato 3/40) → le autorità doganali verificano per via elettronica la validità del numero IOSS nella banca dati dell'IOSS:
    - i. numero IOSS valido → importazione esente da IVA nello SM1 (articolo 143, paragrafo 1, lettera c bis)) → i beni vengono immessi in libera pratica;
    - ii. numero IOSS non valido → importazione nello SM1 (si può ricorrere al regime ordinario o al regime speciale) → **persona designata a pagare l'IVA nello SM1** (articolo 201) → cfr. scenario 4a nessuna registrazione all'IOSS.
6. Comunicazione dell'IVA:
  - L'interfaccia elettronica presenta mensilmente una dichiarazione IVA per l'IOSS alle autorità fiscali dello SM1 indicando l'importo e l'aliquota dell'IVA nello SM1 (articolo 369 vicies). Tali cessioni **non** sono comunicate nella **dichiarazione IVA nazionale**.
  - L'interfaccia elettronica conserva la documentazione relativa a vendite e resi di beni (articolo 63 quater del regolamento di esecuzione IVA)

## **B. Implicazioni doganali**

Nel complesso sono le stesse dello scenario 3a, l'unica differenza è la sostituzione dello SM2 con lo SM1.

### Scenario 3c: importazioni di beni – ricorso all'IOSS (interfaccia elettronica stabilita in un paese terzo ed acquirente sito in uno Stato membro)

- L'acquirente nello SM1 ordina beni per un valore non superiore a 150 EUR tramite un'interfaccia elettronica stabilita in un paese terzo da un fornitore indiretto. L'acquirente indica che il luogo di consegna si trova nello SM1.
- I beni vengono spediti per conto del fornitore indiretto da un paese terzo all'acquirente nello SM1 dove i beni vengono importati<sup>43</sup>.



#### A. Implicazioni IVA

1. Soggetto passivo: l'interfaccia elettronica agisce in veste di fornitore presunto (articolo 14 bis, paragrafo 1) → l'interfaccia elettronica si registra all'IOSS tramite un intermediario stabilito nello SM1<sup>44</sup> (articolo 369 quaterdecies). L'intermediario ottiene un numero di identificazione IVA per l'IOSS nello SM1 per l'interfaccia elettronica (articolo 369 octodecies, paragrafo 3).
2. Operazioni imponibili:
  - a. vendita a distanza di beni importati: 2 cessioni derivanti dall'applicazione dell'articolo 14 bis, paragrafo 1
    - i. cessione B2B dal fornitore indiretto all'interfaccia elettronica;
    - ii. cessione B2C dall'interfaccia elettronica all'acquirente nello SM1.
  - b. importazione nello SM1 (articolo 30, paragrafo 1)
3. Luogo di cessione:
  - a. vendita a distanza di beni importati: 2 cessioni derivanti dall'applicazione dell'articolo 14 bis, paragrafo 1
    - i. la cessione B2B non prevede trasporto (articolo 36 ter) → luogo di cessione nel paese terzo (al di fuori dell'UE) (articolo 31) → nessun obbligo IVA nell'UE;

<sup>43</sup> Quando si ricorre all'IOSS i beni possono essere sdoganati in qualsiasi Stato membro dell'UE, indipendentemente da quello nel quale è stabilito il consumatore.

<sup>44</sup> L'intermediario non deve essere stabilito nello Stato membro di destinazione finale dei beni, può essere stabilito in qualsiasi Stato membro dell'UE e sarà in tale paese che registrerà l'interfaccia elettronica all'IOSS. Nell'esempio l'intermediario è registrato nello SM1. L'intermediario deve registrarsi per poter essere autorizzato a ricorrere all'IOSS per fornitori/interfacce elettroniche (articolo 369 octodecies, paragrafo 2). Non si tratta di un numero di identificazione IVA.

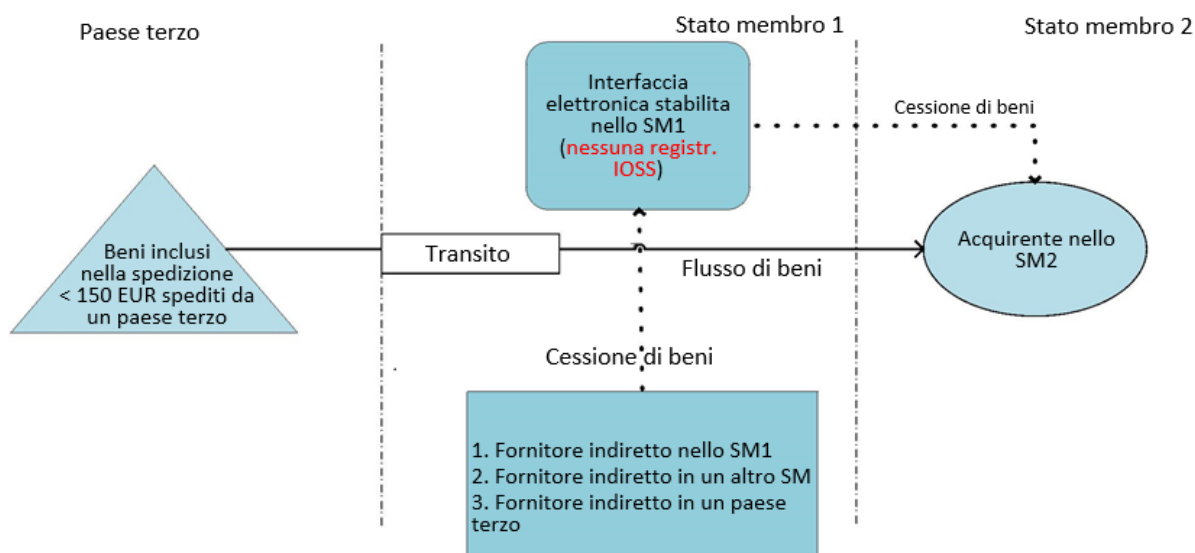
- ii. la cessione B2C prevede un trasporto (articolo 36 ter) → luogo di cessione nello SM1 (articolo 33, lettera c)) → l'IVA è dovuta nello SM1 (aliquota IVA applicabile ai beni nello SM1);
- b. importazione: nello SM1 (articolo 60).
- 4. Esigibilità dell'IVA per cessioni B2C → al momento dell'accettazione del pagamento da parte del fornitore indiretto (articolo 66 bis).
- 5. Debitore dell'IVA
  - a. vendita a distanza di beni importati:
    - i. cessione B2B: non rientra nell'ambito di applicazione dell'IVA dell'UE (articoli 31 e 36 ter – cfr. punto 3a, i));
    - ii. cessione B2C: l'intermediario è tenuto a pagare l'IVA per conto dell'interfaccia elettronica tramite l'IOSS alle autorità fiscali dello SM1.
  - b. importazione: numero IOSS inviato per via elettronica alle autorità doganali nello SM1 nella dichiarazione in dogana (insieme di dati H7 o I1 o H6 o H1, dato 3/40) → le autorità doganali verificano per via elettronica la validità del numero IOSS nella banca dati dell'IOSS:
    - i. numero IOSS valido → importazione esente da IVA nello SM1 (articolo 143, paragrafo 1, lettera c bis)) → i beni vengono immessi in libera pratica;
    - ii. numero IOSS non valido → importazione nello SM1 (si può ricorrere al regime ordinario o al regime speciale) → **persona designata a pagare l'IVA nello SM1** (articolo 201) → cfr. scenario 4a nessuna registrazione all'IOSS.
- 6. Comunicazione dell'IVA:
  - l'intermediario, per conto dell'interfaccia elettronica, presenta mensilmente una dichiarazione IVA per l'IOSS alle autorità fiscali dello SM1 indicando l'importo e l'aliquota dell'IVA nello SM1 (articolo 369 vices);
  - l'intermediario, per conto dell'interfaccia elettronica, conserva la documentazione relativa a vendite e resi di beni (articolo 63 quater del regolamento di esecuzione IVA).

## **B. Implicazioni doganali**

Sono le stesse dello scenario 3a, l'unica differenza è la sostituzione dello SM2 con lo SM1.

#### Scenario 4 a: importazione di beni – nessun ricorso all'IOSS → Arrivo di beni nello SM1, transito verso lo SM2 e importazione nello SM2

- L'acquirente nell'Unione (ad esempio SM2) ordina beni per un valore non superiore a 150 EUR tramite un'interfaccia elettronica stabilita in uno Stato membro (o in un paese terzo) da un fornitore indiretto. L'acquirente indica che il luogo di consegna si trova nello SM2.
- I beni vengono spediti per conto del fornitore indiretto dal paese terzo allo SM1 e quindi trasportati dallo SM1 allo SM2 per essere consegnati all'acquirente.



L'articolo 221 dell'AE CDU<sup>45</sup> è stato modificato<sup>46</sup> per chiarire che l'ufficio doganale competente per la dichiarazione dell'importazione di beni di valore modesto è l'ufficio doganale situato nello Stato membro in cui termina la spedizione o il trasporto dei beni, se tali beni sono dichiarati ai fini IVA in base a un regime diverso dall'IOSS. L'obiettivo di tale modifica era garantire che su tali beni fosse applicata l'aliquota IVA dello Stato membro di destinazione dei beni stessi. Di conseguenza, a decorrere dal 1° luglio 2021 tutti questi beni saranno vincolati al regime di transito fino all'arrivo nello Stato membro dell'UE finale di destinazione.

Nella pratica i beni possono essere immessi in libera pratica soltanto nello Stato membro di destinazione dei beni stessi. Di conseguenza quando i beni giungono inizialmente nello SM1, devono essere vincolati al regime di transito e trasportati fino allo SM2.

#### **A. Implicazioni IVA**

1. Soggetto passivo: l'interfaccia elettronica agisce in veste di fornitore presunto (articolo 14 bis, paragrafo 1). L'interfaccia elettronica non si registra all'IOSS.
2. Operazioni imponibili:
  - a. vendita a distanza di beni importati: 2 cessioni derivanti dall'applicazione dell'articolo 14 bis, paragrafo 1
    - i. cessione B2B dal fornitore indiretto all'interfaccia elettronica;

[Regolamento di esecuzione \(UE\) 2015/2447 della Commissione.](#)

[Regolamento di esecuzione \(UE\) 2020/893 della Commissione,](#) articolo 221, paragrafo 4.

- ii. cessione B2C dall'interfaccia elettronica all'acquirente nello SM2;
  - b. importazione nello SM2 (articolo 30, paragrafo 1).
3. Luogo di cessione:
- a. vendita a distanza di beni importati: 2 cessioni derivanti dall'applicazione dell'articolo 14 bis, paragrafo 1
    - i. la cessione B2B non prevede trasporto (articolo 36 ter) → luogo di cessione nel paese terzo (al di fuori dell'UE) (articolo 31) → nessun obbligo IVA nell'UE;
    - ii. la cessione B2C prevede un trasporto (articolo 36 ter) → luogo di cessione nel paese terzo dove inizia il trasporto dei beni (al di fuori dell'UE) (articolo 32, paragrafo 1) → nessun obbligo IVA nell'UE;
  - b. importazione nello SM2 da parte dell'acquirente (articolo 61).
4. Esigibilità dell'IVA
- a. vendita a distanza di beni importati: n.a. (luogo di cessione al di fuori dell'UE – cfr. punto 3a di cui sopra)
  - b. importazione: all'atto dell'importazione dei beni, dopo il termine del regime di transito (articolo 71).
5. Debitore dell'IVA: importazione nello SM2 – persona da designare per pagare l'IVA nello SM2 (articolo 201). Se il debitore dell'IVA nello SM2 è l'acquirente, l'IVA all'importazione può essere pagata tramite:
- a. il regime speciale: l'acquirente paga l'IVA alle poste/al corriere espresso/all'agente doganale e i beni vengono consegnati → versamento mensile dell'IVA riscossa da parte delle poste/del corriere espresso/dell'agente doganale all'autorità competente nello SM2 (articolo 369 septvicies ter, paragrafo 2);
  - b. regime ordinario – pagamento dell'IVA da parte del dichiarante alle autorità doganali ed immissione in libera pratica, indipendentemente dal valore dei beni.

Nota: gli Stati membri possono decidere liberamente chi sia il debitore dell'IVA all'importazione. La prassi generale negli Stati membri prevede che l'acquirente/il destinatario sia ritenuto il soggetto debitore dell'IVA. Di conseguenza di norma sarà applicabile lo scenario 4a se non si ricorre all'IOSS, indipendentemente dall'obbligo previsto dall'articolo 14 bis, paragrafo 1.

Tuttavia al momento della pubblicazione delle presenti note esplicative, uno Stato membro ha deciso di designare l'interfaccia elettronica come soggetto debitore dell'IVA.

## **B. Implicazioni doganali**

1. Importatore: destinatario = acquirente nello SM2.
2. Esportatore: mittente = fornitore indiretto (venditore dei beni).
3. Presentazione in dogana: da parte del trasportatore/dichiarante (se diverso dal trasportatore) presso il primo punto di entrata nell'UE (articolo 139 del CDU).
4. Dichiarazione di transito: beni da vincolare al regime di transito e trasportare nello SM2.
5. Dichiarazione in dogana di immissione in libera pratica: presentata soltanto nello SM2 (articolo 221, paragrafo 4, dell'AE CDU).

Forma della dichiarazione in dogana:

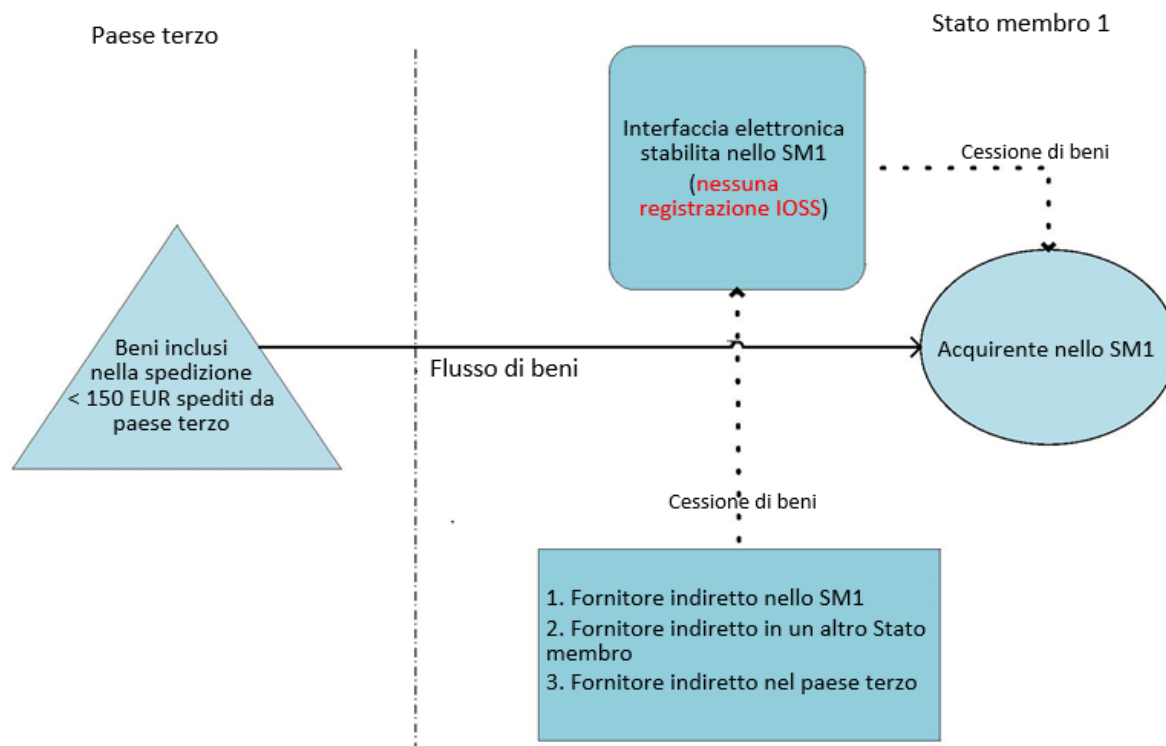
- dichiarazione normale in dogana con insieme di dati super ridotto (articolo 143 bis dell'AD CDU con H7); oppure
- dichiarazione semplificata in dogana (articolo 166 del CDU con I1); oppure
- dichiarazione in dogana per spedizioni postali fino a 1 000 EUR (articolo 144 dell'AD del CDU con H6); oppure
- dichiarazione normale in dogana con insieme di dati completo (articolo 162 del CDU con H1).

6. Dichiarante:
  - poste/corriere espresso/agente doganale (regime speciale);
  - poste esclusivamente (dichiarazione in dogana H6);
  - poste/corriere espresso/agente doganale/acquirente (regime ordinario).
7. Regime doganale: immissione in libera pratica.
8. Accettazione della dichiarazione in dogana: da parte delle autorità doganali, alla presentazione dei beni e, se viene utilizzata una dichiarazione in dogana H7, alla verifica della soglia di 150 EUR.
9. Svincolo dei beni: da parte dalle autorità doganali, subito dopo l'accettazione della dichiarazione in dogana, con riscossione dell'IVA dovuta, fatto salvo il caso in cui si ricorra al regime speciale o sia concessa una dilazione.



## Scenario 4b: importazione di beni – nessun ricorso all'IOSS → arrivo e importazione nello SM1

- L'acquirente nello SM1 ordina beni per un valore non superiore a 150 EUR tramite un'interfaccia elettronica stabilita nello SM1 da un fornitore indiretto. L'acquirente indica che anche il luogo di consegna si trova nello SM1.
- I beni vengono spediti per conto del fornitore indiretto dal paese terzo allo SM1, dove vengono immessi in libera pratica.



### A. Implicazioni IVA

- 1) Soggetto passivo: l'interfaccia elettronica agisce in veste di fornitore presunto (articolo 14 bis, paragrafo 1). L'interfaccia elettronica non si registra all'IOSS.
- 2) Operazioni imponibili:
  - a) vendita a distanza di beni importati: 2 cessioni derivanti dall'applicazione dell'articolo 14 bis, paragrafo 1
    - i) cessione B2B dal fornitore indiretto all'interfaccia elettronica;
    - ii) cessione B2C dall'interfaccia elettronica all'acquirente nello SM1.
  - b) importazione nello SM1 (articolo 30, paragrafo 1)
- 3) Luogo di cessione:
  - a) vendita a distanza di beni importati: 2 cessioni derivanti dall'applicazione dell'articolo 14 bis, paragrafo 1
    - i) la cessione B2B non prevede trasporto (articolo 36 ter) → luogo di cessione nel paese terzo (al di fuori dell'UE) (articolo 31) → nessun obbligo IVA nell'UE;
    - ii) la cessione B2C prevede un trasporto (articolo 36 ter) → luogo di cessione nel paese terzo dove inizia il trasporto dei beni (al di fuori dell'UE) (articolo 32, paragrafo 1) → nessun obbligo IVA nell'UE;
  - b) importazione nello SM1 da parte dell'acquirente (articolo 60).
- 4) Esigibilità dell'IVA
  - a) vendita a distanza di beni importati: n.a. (luogo di cessione al di fuori dell'UE – cfr. punto 3a di cui sopra)
  - b) importazione: all'atto dell'importazione dei beni (articolo 70).

- 5) Debitore dell'IVA: importazione nello SM1 – persona da designare per pagare l'IVA nello SM1 (articolo 201). Se il debitore dell'IVA nello SM1 è l'acquirente, l'IVA all'importazione può essere pagata tramite:
- il regime speciale: l'acquirente paga l'IVA alle poste/al corriere espresso/all'agente doganale prima della consegna dei beni → versamento mensile dell'IVA riscossa da parte delle poste/del corriere espresso/dell'agente doganale all'autorità competente nello SM1 (articolo 369 septvicies ter, paragrafo 2);
  - regime ordinario – pagamento dell'IVA alle autorità doganali prima dell'immissione in libera pratica, indipendentemente dal valore dei beni.

Nota: gli Stati membri possono decidere liberamente chi sia il debitore dell'IVA all'importazione. La prassi generale negli Stati membri prevede che l'acquirente/il destinatario sia ritenuto il soggetto debitore dell'IVA. Di conseguenza in genere sarà applicabile lo scenario 4a se non si ricorre all'IOSS, indipendentemente dalla disposizione "presuntiva" di cui all'articolo 14 bis, paragrafo 1.

Tuttavia al momento della pubblicazione delle presenti note esplicative, uno Stato membro ha deciso di designare l'interfaccia elettronica come soggetto debitore dell'IVA.

## **B. Implicazioni doganali**

1. Importatore: destinatario = acquirente nello SM1.
2. Esportatore: mittente = fornitore indiretto.
3. Presentazione in dogana: da parte del trasportatore/dichiarante (se diverso dal trasportatore) nello SM1 come primo punto di entrata nell'UE (articolo 139 del CDU).
4. Dichiarazione in dogana: presentata nello SM1.  
Forma di dichiarazione in dogana:
  - dichiarazione normale in dogana con insieme di dati super ridotto (articolo 143 bis dell'AD CDU con H7); oppure
  - dichiarazione semplificata in dogana (articolo 166 del CDU con I1); oppure
  - dichiarazione in dogana per spedizioni postali fino a 1 000 EUR (articolo 144 dell'AD del CDU con H6); oppure
  - dichiarazione normale in dogana con insieme di dati completo (articolo 162 del CDU con H1).
5. Dichiarante:
  - poste/corriere espresso/agente doganale (regime speciale);
  - poste esclusivamente (dichiarazione in dogana H6);
  - poste/corriere espresso/agente doganale/acquirente (regime ordinario).
6. Regime doganale: immissione in libera pratica.
7. Accettazione della dichiarazione in dogana: da parte delle autorità doganali, alla presentazione dei beni e, se viene utilizzata una dichiarazione in dogana H7, alla verifica della soglia di 150 EUR.
8. Svincolo dei beni: da parte dalle autorità doganali, subito dopo l'accettazione della dichiarazione in dogana, con riscossione dell'IVA dovuta, fatto salvo il caso in cui si ricorra al regime speciale o sia concessa una dilazione.