

LETTERA A MEZZO E-MAIL

A TUTTI I CLIENTI

Prot. n. NA/0114/2021

Napoli 22 giugno 2021

OGGETTO: IVA E-Commerce: le nuove regole delle vendite a distanza di beni previste a partire dal 01 luglio 2021 – cenni principali.

Come noto, con il D.lgs. n. 83/2021, pubblicato sulla G.U. 15.6.2021, n. 141, sono state recepite le disposizioni contenute negli artt. 2 e 3, Direttiva UE n. 2017/2455 e nella Direttiva UE n. 2019/1995 relative alle **prestazioni di servizi ed alle vendite a distanza di beni effettuate all'interno dell'UE**. Come precisato nella Relazione illustrativa l'obiettivo dell'intervento **legislativo è semplificare gli obblighi IVA nell'e-commerce transfrontaliero**, "mettendo le imprese UE in condizioni di parità con le imprese non-UE". La nuova disciplina avrebbe dovuto essere applicata a decorrere dall'1.1.2021, tuttavia a seguito dell'emergenza COVID-19, il Consiglio UE ha rinviato al 30.6.2021 il recepimento delle disposizioni. Le nuove regole interessano le seguenti **operazioni effettuate dall'1.7.2021:**

- **vendite a distanza intraUE** di beni;
- vendite a distanza di **beni importati da Stati extraUE;**
- **vendite "domestiche" di beni da parte di soggetti non stabiliti nell'UE a non soggetti passivi** (consumatori privati), **facilitate tramite l'uso di interfacce elettroniche** (c.d. piattaforme web);
- **prestazioni di servizi rese da soggetti non stabiliti nell'UE / stabiliti nell'UE ma non nello Stato UE di consumo a non soggetti passivi** (consumatori finali).

DEFINIZIONE DI VENDITE A DISTANZA DI BENI.

Il nuovo art. 38-bis, DL n. 331/93 contiene la definizione di vendite a distanza, distinguendo tra vendite a distanza:

- **di beni intraUE;**
- **di beni importati da Stati extraUE.**

Si intendono:

- **vendite a distanza intraUE, le cessioni di beni spediti / trasportati dal fornitore o per suo conto, anche quando il fornitore interviene indirettamente nel trasporto / spedizione dei beni, a partire da uno Stato UE diverso da quello di arrivo della spedizione / trasporto a:**
 - **persone fisiche non soggetti passivi;**

- soggetti nei cui confronti sono effettuate **cessioni non imponibili** ex art. 72, DPR n. 633/72 (ad esempio, Organismi internazionali, sedi diplomatiche o consolari);
- **acquirenti, soggetti passivi o non soggetti passivi, che non sono tenuti ad applicare l'imposta sugli acquisti intraUE** e che non hanno optato per l'applicazione della stessa (sono esclusi i beni soggetti ad accisa);
- **vendite a distanza di beni importati da Stati extraUE, le cessioni di beni spediti / trasportati dal fornitore** o per suo conto, anche quando il fornitore interviene indirettamente nel trasporto / spedizione dei beni, **da uno Stato extraUE con arrivo della spedizione / trasporto in uno Stato UE a:**
 - **persone fisiche non soggetti passivi;**
 - soggetti nei cui confronti sono effettuate **cessioni non imponibili** ex art. 72, DPR n. 633/72 (ad esempio, Organismi internazionali, sedi diplomatiche o consolari);
 - **acquirenti, soggetti passivi o non soggetti passivi, che non sono tenuti ad applicare l'imposta sugli acquisti intraUE** e che non hanno optato per l'applicazione della stessa (sono esclusi i beni soggetti ad accisa).

Le nuove disposizioni **non si applicano** alle cessioni di:

- mezzi di trasporto nuovi;
- beni da **installare, montare o assemblare** a cura del fornitore o per suo conto nello Stato di arrivo della spedizione / trasporto.

Inoltre, l'art. 3 del Decreto in esame **aggiorna** il riferimento contenuto nell'art. 37, comma 2, DL n. 41/95 in base al quale **alle cessioni soggette al regime dei beni usati non sono applicabili le norme sulle vendite a distanza**. Il precedente richiamo all'art. 40, comma 3, DL n. 331/93 è ora sostituito **con il rinvio al nuovo art. 38-bis, DL n. 331/93**.

NUOVA "SOGLIA DI PROTEZIONE"

A decorrere dall'1.7.2021, la soglia per le vendite a distanza di beni entro la quale tali operazioni sono **tassate nello Stato del fornitore è pari a € 10.000 e riguarda tutte le vendite a distanza di beni in tutti gli Stati UE**. Non trova più applicazione la precedente soglia pari a € 35.000 / € 100.000 per ciascun Stato UE. **Concorrono alla determinazione della soglia anche le prestazioni di servizi di telecomunicazione / teleradiodiffusione ed elettronici rese a non soggetti passivi, c.d. "Servizi TTE"**. Non sono considerate le operazioni con luogo di consumo nello Stato del fornitore / prestatore.

VENDITE A DISTANZA DI BENI INTRAUE.

Con la sostituzione dei commi 3 e 4 dell'art. 40, DL n. 331/93 sono definite le regole della territorialità IVA, in deroga alla regola fissata dall'art. 7-bis, DPR n. 633/72, delle vendite a distanza intraUE di beni **con arrivo della spedizione / trasporto in Italia**. Le regole per la tassazione delle vendite a distanza intraUE di beni **con partenza della spedizione / trasporto dall'Italia** sono contenute nella nuova lett. b) del comma 1 dell'art. 41, DL n. 331/93.

VENDITE A DISTANZA DI BENI CON PARTENZA DALL'ITALIA.

La nuova lett. b) del comma 1 del citato art. 41 prevede che le vendite a distanza intraUE di beni spediti / trasportati con **destinazione in un altro Stato UE costituiscono cessioni non imponibili**. La predetta disposizione non si applica nel caso in cui il cedente sia stabilito in Italia e ricorrano congiuntamente le seguenti condizioni:

- il cedente **non è stabilito anche in un altro Stato UE**;
- l'ammontare complessivo, al netto dell'IVA:
 - delle **prestazioni di “Servizi TTE” nei confronti di committenti non soggetti passivi, stabiliti in Stati UE diversi dall'Italia**, di cui all'art. 7-octies, comma 3, lett. b), DPR n. 633/72;
 - delle **vendite a distanza intraUE di beni nell'UE**;
non ha superato nell'anno precedente la soglia di € 10.000 e fino a quando, nell'anno in corso, tale limite non è superato.

Come precisato nella Relazione illustrativa, in caso di superamento della soglia nel corso dell'anno, le operazioni già effettuate nel periodo anteriore al superamento si intendono effettuate nello Stato di partenza. L'imposta va applicata secondo il principio di destinazione a partire dalla cessione che ha determinato il superamento della soglia;

- il cedente **non ha optato per l'applicazione dell'imposta nell'altro Stato UE**. In tal caso l'opzione è comunicata all'Ufficio nella dichiarazione relativa all'anno in cui la medesima è stata esercitata ed ha effetto fino a quando non sia revocata e comunque per almeno 2 anni.

In sintesi, con riferimento alle vendite a distanza in esame, le nuove regole prevedono l'applicazione dell'IVA dello Stato di partenza soltanto per le vendite “entro soglia” (€ 10.000). Per le vendite “oltre soglia” l'operazione sconta l'IVA nello Stato di destinazione dei beni. Per l'assolvimento dell'imposta, in

alternativa all'identificazione nei singoli Stati di destinazione dei beni, gli operatori possono utilizzare il nuovo regime speciale c.d. "OSS"¹.

PARTENZA DEI BENI	DESTINAZIONE DEI BENI	AMMONTARE ANNUO OPERAZIONI²	APPLICAZIONE DELL'IVA	OBBLIGHI IVA
Italia	Altro Stato UE	Non superiore a € 10.000	Italia	Modalità ordinarie
Italia	Altro Stato UE	Non superiore a € 10.000 con opzione	Altro Stato UE	<ul style="list-style-type: none"> • Identificazione altro Stato UE; • Regime speciale "OSS"
Italia	Altro Stato UE	Superiore a € 10.000	Altro Stato UE	

VENDITE A DISTANZA DI BENI CON ARRIVO IN ITALIA.

Il nuovo comma 3 del citato art. 40 prevede che le **vendite a distanza intraUE** di beni spediti / trasportati a partire da un altro Stato UE si considerano **effettuate in Italia se il luogo di arrivo della spedizione / trasporto è in Italia** (tassazione a destinazione).

Le nuove disposizioni costituiscono una deroga all'art. 7-bis, DPR n. 633/72 che individua il territorio dello Stato come luogo di cessione dei beni mobili nazionali, comunitari o vincolati al regime della temporanea importazione, se detti beni sono esistenti in Italia al momento della cessione.

In base al nuovo comma 4 del citato art. 40 la predetta disposizione (territorialità dello Stato di destinazione) **non si applica** (e trova quindi applicazione la tassazione nello Stato di partenza) qualora il **cedente sia un soggetto stabilito in un altro Stato UE** e ricorrano congiuntamente le seguenti condizioni:

- il cedente è **stabilito in un solo Stato UE**;

¹ Si evidenzia che il D.lgs. n. 83/2021 ha previsto che i soggetti passivi che accedono al **regime OSS-UE sono esonerati dagli obblighi:**

- **di emettere le fatture;**
 - **della tenuta dei registri IVA;**
- della presentazione della dichiarazione IVA annuale** (dovendo solo presentare apposita dichiarazione trimestrale e conservare idonea documentazione delle operazioni effettuate, fino al termine del decimo anno successivo, nonché esibire tale documentazione a richiesta dell'Amministrazione italiana o delle autorità dei Paesi del consumo).

² Vendite a distanza intraUE + "Servizi TTE" anno precedente, fino al superamento anno in corso

- **l'ammontare complessivo**, al netto dell'IVA, delle **prestazioni di "Servizi TTE" nei confronti di committenti non soggetti passivi** stabiliti in Stati UE diversi da quello di stabilimento del prestatore di cui all'art. 7-octies, comma 2, lett. b), DPR n. 633/72 e delle **vendite a distanza intraUE** nell'UE **non ha superato nell'anno precedente la predetta soglia di € 10.000** fino a quando, nell'anno in corso, tale limite non è superato. Come sopra evidenziato, se nel corso dell'anno tale limite viene superato si rientra nella regola della tassazione a destinazione;
- il cedente **non ha optato per l'applicazione dell'imposta in Italia** (opzione per la tassazione a destinazione).

VENDITE A DISTANZA DI BENI IMPORTATI.

A seguito dell'abrogazione dell'art. 5, DM n. 489/97, per le merci di valore intrinseco **non superiore complessivamente a € 22 per spedizione viene meno la franchigia dall'IVA. Di conseguenza, a decorrere dall'1.7.2021, tutti i beni importati nell'UE sono assoggettati ad IVA.**

Rimane vigente **l'esenzione dai dazi doganali** per le merci di **valore non superiore a € 150 per spedizione**. Pertanto non è richiesto alcun dazio doganale per i beni importati il cui valore intrinseco non supera € 150 (c.d. "beni di valore modesto").

Considerato quanto sopra (l'IVA è dovuta anche sulle importazioni di modesto importo), il Legislatore ha introdotto il **nuovo regime speciale c.d. "IOSS"**³, riservato alle vendite a distanza di beni importati.

Tale regime, consente ai fornitori che vendono beni spediti / trasportati da uno Stato extraUE ad acquirenti nell'UE di riscuotere presso l'acquirente l'IVA sulle vendite a distanza di beni di valore modesto importati e di dichiarare / versare l'IVA tramite lo Sportello unico per le importazioni ("IOSS").

In caso di utilizzo del regime speciale "IOSS", l'importazione di beni di valore modesto **è esente da IVA** (l'IVA è dovuta come parte del prezzo di acquisto dall'acquirente).

³ **Le cessioni, in base alla nuova normativa, si considerano effettuate** (e per le quali l'imposta diviene esigibile) **nel momento dell'accettazione del pagamento** (normalmente perfezionato in modalità elettronica). Anche in riferimento al regime speciale IOSS, valgono i medesimi oneri dagli obblighi già previsti per il regime OSS, ossia:

- **di emettere le fatture;**
- **della tenuta dei registri IVA;**
- **della presentazione della dichiarazione IVA annuale**

Il regime speciale in esame, disciplinato dal nuovo art. 74-sexies.1, DPR n. 633/72, consente ai soggetti passivi:

- **domiciliati / residenti in Italia che non abbiano stabilito il domicilio all'estero;**
- **domiciliati / residenti fuori dell'UE che dispongono di una stabile organizzazione in Italia;**
- **domiciliati / residenti fuori dell'UE non stabiliti in alcun Stato UE;**

di assolvere gli obblighi IVA relativi a **tutte le vendite a distanza di beni importati** di cui all'art. 38-bis, commi 2 e 3, DL n. 331/93 (ad eccezione dei beni soggetti ad accisa), con spedizioni di **valore intrinseco non superiore a € 150, previa identificazione in Italia.**

Il Decreto in esame ha introdotto inoltre un regime speciale per la **dichiarazione / pagamento dell'IVA all'importazione**, applicabile alle importazioni di beni con spedizioni di valore intrinseco **non superiore a € 150, alternativo al regime speciale "IOSS"** di cui al citato art. 74-sexies.1.

In base al nuovo art. 70.1, DPR n. 633/72 per l'assolvimento degli obblighi IVA relativi alle importazioni di beni:

- **diversi dai prodotti soggetti ad accisa;**
- con spedizioni di **valore intrinseco non superiore a € 150;**
- la cui **spedizione / trasporto si conclude in Italia;**
- **per le quali non sia applicato il regime speciale per le vendite a distanza** di beni importati di cui al citato art. 74-sexies.1;

il soggetto che presenta i beni in Dogana per conto dell'acquirente (tenuto al pagamento dell'imposta) **può pagare mensilmente l'IVA riscossa dai destinatari dei beni, previa presentazione di una specifica dichiarazione mensile.**

I beni importati nell'ambito di tale regime sono assoggettati **all'aliquota IVA ordinaria (22%)**, ferma restando la possibilità di optare per la procedura di importazione di cui all'art. 67, DPR n. 633/72 per avvalersi dell'eventuale aliquota ridotta.

È demandata all'Agenzia delle Entrate / Dogane l'emanazione delle disposizioni attuative delle novità sopra esaminate.

VENDITE A DISTANZA DI BENI IMPORTATI CON ARRIVO IN ITALIA.

Il nuovo comma 4-ter dell'art. 40, DL n. 331/93 disciplina la territorialità delle **vendite a distanza di beni importati da Stati extraUE con destinazione in Italia**, inclusa l'ipotesi di vendite a distanza di beni importati in Italia e con arrivo della spedizione / trasporto nello Stato medesimo dichiarate nell'ambito del nuovo regime speciale "IOSS" di cui all'art. 74-sexies.1, DPR n. 633/72.

In particolare il citato comma 4-ter prevede che le vendite a distanza di beni importati in un altro Stato UE si considerano **effettuate in Italia se il luogo di arrivo della spedizione / trasporto è in Italia (tassazione a destinazione).**

Il nuovo comma 4-ter dell'art. 40 applica anche alle vendite a distanza di beni importati da Stati extraUE in un altro Stato UE la tassazione a destinazione, prevedendo che tali vendite si considerano effettuate in Italia se il luogo di arrivo della spedizione / trasporto è in Italia (per tali operazioni non opera la predetta soglia di € 10.000).

Le vendite a distanza di beni importati in Italia, con arrivo della spedizione / **trasporto in Italia**, si considerano **ivi effettuate** se dichiarate nell'ambito del nuovo regime speciale "IOSS".

VENDITE A DISTANZA DI BENI IMPORTATI CON PARTENZA DALL'ITALIA.

La nuova lett. b-bis) del comma 1 dell'art. 41, DL n. 331/93 prevede che le **vendite a distanza di beni importati da Stati extraUE in Italia spediti / trasportati in un altro Stato UE, costituiscono cessioni non imponibili**. Anche per le vendite a distanza di beni importati in esame non trova applicazione la predetta soglia di € 10.000.

In attesa dei necessari chiarimenti ministeriali richiesti da più operatori economici, data la complessità della norma in oggetto, si riporta la seguente tabella di sintesi:

SINTESI DELLE PRINCIPALI NOVITÀ PREVISTE A PARTIRE DAL 1° LUGLIO 2021
<ul style="list-style-type: none"> Le operazioni di commercio elettronico indiretto (e più in generale le vendite a distanza di beni), nei rapporti B2C, saranno territorialmente rilevanti ai fini IVA nel Paese UE di destinazione dei beni (quindi, non si applicherà più la disciplina delle vendite a distanza per le quali sono previste determinate soglie – ne consegue che vi sarà l'eliminazione delle soglie che variano da Euro 35.000 ad Euro 100.000);
<ul style="list-style-type: none"> fino alla soglia annua di vendite pari ad euro 10.000 (valore totale al netto dell'IVA) si applicherà, invece, l'IVA del Paese ove è stabilito il cedente soggetto passivo IVA (ferma restando la possibilità di opzione per la tassazione a destinazione indipendentemente dalla soglia). Se nel corso di un anno civile la citata soglia di euro 10.000 (valore totale al netto dell'IVA) viene superata, si applica, a partire da tale data, l'ordinario criterio impositivo basato sul luogo di destino dei beni;

<ul style="list-style-type: none">• i cedenti soggetti passivi IVA potranno comunque optare per il l'OSS (One Stop Shop – che dal 1° luglio 2021 sostituirà l'attuale MOSS utilizzato per il commercio elettronico diretto). In tal caso il cedente applicherà ai fini della fatturazione/certificazione dei corrispettivi le regole di fatturazione/certificazione applicate nel proprio Paese e non quelle di destino dei beni;
<ul style="list-style-type: none">• rimozione dell'attuale franchigia IVA sulle importazioni di modico valore (che varia da euro 10 ad euro 22);
<ul style="list-style-type: none">• introduzione di nuovo regime IVA per le importazioni di prodotti da territori extra-UE con valore intrinseco inferiore ovvero uguale ad Euro 150 (denominato IOSS – Import One Stop Shop)

Cogliamo l'occasione per porgere cordiali saluti.

(dott. Fortunato De Iudicibus)

