

## ***E-commerce: la corretta applicazione dell'IVA nelle vendite on line***

di **Giancarlo Falco**

Dopo aver chiarito ciò che bisogna fare per avviare un'attività di *e-commerce* ([“E-commerce: cosa fare per poter vendere on-line”](#) – Euroconference News di venerdì 11 ottobre 2013) analizziamo le problematiche operative che riguardano il cuore dell'attività, ovvero le **compravendite on-line**.

Sul punto bisogna innanzitutto osservare come il legislatore abbia definito due tipologie di commercio elettronico: **diretto** e **indiretto**.

1. **Commercio elettronico indiretto**: si ha quando la transazione avviene per via telematica, ma la consegna del bene si effettua in modo tradizionale: è l'esempio tipico dell'azienda che vende i suoi prodotti tramite il proprio sito internet oppure dei venditori professionali sui siti di aste *on line*;
2. **Commercio elettronico diretto**: si ha quando la transazione e il pagamento avvengono interamente per via telematica. Sul punto il Consiglio Europeo ha, con Regolamento, elencato i servizi che rientrano nella nozione di *e-commerce* e quelli che invece ne sono esclusi (art. 7 Reg. UE 282/2011).

Sono considerati servizi forniti tramite mezzi elettronici:

- la fornitura di prodotti digitali (accesso e / o scaricamento di software, modifiche e aggiornamenti, nonché di musica, film e giochi);
- i servizi relativi a siti o pagine web, finalizzate a veicolare e supportare l'utente nella navigazione;
- i servizi automaticamente generati da un computer attraverso internet o una rete elettronica, in risposta a dati specifici immessi dal destinatario;
- la concessione, a titolo oneroso, del diritto di mettere in vendita un bene o un servizio su un sito Internet che operi come mercato *on line*, nel quale i meccanismi di domanda e offerta sono svolti in modo automatizzato via computer e le parti sono avvertite dell'avvenuta vendita tramite posta elettronica automaticamente generata da un computer;
- i servizi relativi ad attività interattive, oltre il semplice accesso a internet (le cd. offerte forfettarie di servizi internet).

Come vedremo nel prosieguo, la distinzione fra commercio indiretto o diretto, unitamente alle caratteristiche dei soggetti coinvolti nella transazione commerciale (soggetti IVA o consumatori privati), assume una fondamentale importanza ai fini dell'individuazione della corretta disciplina applicabile alle diverse fattispecie ai fini **IVA**.

La disciplina prevista nell'ambito del **commercio elettronico indiretto** non presenta particolari problematiche: in questo caso, infatti, bisogna considerare *internet* come un qualsiasi altro canale distributivo dove il cliente può ordinare un determinato bene ad un suo fornitore.

Si tratta pertanto di una normale cessione di beni così come stabilito dalla stessa Agenzia delle entrate nella [risoluzione n. 133/E del 2004](#) in cui Internet viene definito "*un canale alternativo di offerta*". Pertanto, nel caso di vendite che avvengono "Italia su Italia" si applicano le disposizioni previste dall'**art. 2 del DPR 633/72** che disciplinano le "**cessioni di beni**".

Coerentemente, se tali operazioni sono effettuate nei confronti di **soggetti passivi UE**, si realizzeranno delle cessioni il cui regime è espressamente disciplinato dalla normativa sulle cessioni comunitarie, (articoli 40, comma 4, lett. b per gli acquisti comunitari; art. 41, comma 1, lettera b per le cessioni comunitarie, del D.L. n. 331 del 1993); se effettuate nei confronti di **soggetti passivi extra UE** si realizzeranno importazioni/esportazioni extracomunitarie (artt. 67 e ss. del DPR n. 633/72 per le importazioni; art. 8 del DPR n. 633/72 per le esportazioni).

Qualora tali cessioni siano effettuate nei confronti di **soggetti intracomunitari privati** o che beneficiano del regime derogatorio, sono applicabili le disposizioni previste per le **vendite a distanza**: se il cedente residente, sia nell'anno precedente che in quello in corso, ha effettuato in uno Stato membro vendite a distanza di ammontare inferiore a **100.000 euro** (o al minor limite stabilito nell'ambito della disciplina interna di ciascun Stato membro), le cessioni sono imponibili in Italia. Nel caso l'ammontare delle vendite nell'altro Stato membro sia invece superiore alla soglia in questione, il soggetto italiano dovrà nominare un **rappresentante fiscale** nello Stato estero ovvero **identificarsi direttamente** nell'altro Stato ai fini dell'assolvimento dell'IVA.

Diverso è il quadro nel caso di **commercio elettronico diretto**, in relazione al quale, invece, le operazioni rappresentano **sempre**, ai fini dell'IVA, **prestazioni di servizi**.

I **criteri di territorialità** previsti per questa tipologia di prestazioni sono stati riformati dal D.Lgs. 18/2010, in vigore dal 1° gennaio 2010, in recepimento della Dir. 2008/8/CE. È stata fissata una regola generale, nell'ambito della quale operano due criteri differenti a seconda dello status del soggetto committente:

- se il committente è soggetto passivo d'imposta, si dà rilevanza alla **sede del committente**: è il caso delle cd. prestazioni **business-to-business**.
- se il committente non è invece soggetto passivo d'imposta, rileva **la sede del prestatore**: si tratta delle cd. prestazioni **business-to-consumer**.

Si propone di seguito una breve serie di casi operativi al fine di meglio chiarire quanto fin qui esposto:

**CASO 1:** Prestatore con sede in Italia e committente privato con sede in un Paese UE

- Regime Iva: Iva in Italia
- Modalità contabili: Fattura del prestatore con Iva in Italia

**CASO 2:** Prestatore con sede in Italia e committente privato con sede in un Paese extraUE

- Regime Iva: Iva del Paese extra-UE
- Modalità contabili: Verifica nel Paese extra-UE degli adempimenti fiscali

**CASO 3:** Prestatore con sede in Italia e committente soggetto Iva con sede in un Paese UE diverso dall'Italia

- Regime Iva: Iva del Paese UE dove ha sede il committente
- Modalità contabili: *Reverse charge* (da parte del committente UE), Obbligo di comunicazione Intrastat servizi

**CASO 4:** Prestatore con sede in Italia e committente soggetto Iva stabilito in un Paese extra UE

- Regime Iva: Iva del Paese extra UE
- Modalità contabili: Autofattura da parte del soggetto extra UE (se tale previsione è prevista dalla normativa del Paese extra UE)

**CASO 5:** Prestatore con sede in un Paese UE diverso dall'Italia e committente soggetto Iva con sede in Italia

- Regime Iva: Iva in Italia
- Modalità contabili: *Reverse charge* (da parte del committente italiano), Obbligo di comunicazione Intrastat servizi

**CASO 6:** Prestatore con sede in un Paese UE diverso dall'Italia e committente privato con sede in Italia

- Regime Iva: Iva del Paese UE ove è stabilito il prestatore
- Modalità contabili: Fattura del prestatore con Iva del Paese UE ove è stabilito il

prestatore

**CASO 7:** Prestatore con sede in un Paese extra UE e committente privato con sede in Italia

- Regime Iva: Iva in Italia
- Modalità contabili: Fattura con Iva in Italia

**CASO 8:** Prestatore con sede in un Paese extra UE e committente soggetto Iva con sede in Italia

- Regime Iva: Iva in Italia
- Modalità contabili: Autofattura da parte del soggetto italiano