

IVA

Al via la nuova disciplina Iva dei servizi digitali

di Marco Peirolo

Lo schema di decreto legislativo approvato dal Consiglio dei ministri il 24.12.2014 recepisce le norme in materia di IVA contenute nell'art. 5 della Direttiva n. 2008/8/CE, applicabili **dal 1° gennaio 2015** ai servizi elettronici, di telecomunicazione e di teleradiodiffusione.

In assenza dell'approvazione definitiva del decreto entro il 31.12.2014, le disposizioni della Direttiva che definiscono, **in termini generali**, le nuove regole saranno in ogni caso applicabili già dal nuovo anno, sulla base cioè delle stesse considerazioni espresse dalla Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 58/E/2009 in merito al mancato tempestivo recepimento della Direttiva n. 2008/9/CE (Direttiva Servizi).

L'ambito oggettivo di applicazione delle novità, di seguito illustrate, è definito dalla Direttiva n. 2006/112/CE e dalle relative disposizioni interpretative contenute nel Reg. UE n. 282/2011, in base alle quali:

- i **servizi elettronici** comprendono i servizi forniti attraverso Internet o una rete elettronica e la cui natura rende la prestazione essenzialmente automatizzata, corredata di un intervento umano minimo e impossibile da garantire in assenza della tecnologia dell'informazione (art. 7 del Reg. UE n. 282/2011);
- i **servizi di telecomunicazione** hanno per oggetto la trasmissione, l'emissione e la ricezione di segnali, scritti, immagini e suoni o informazioni di qualsiasi natura via filo, per radio, tramite mezzi ottici o altri mezzi elettromagnetici, ivi comprese la cessione e la concessione ad esse connesse, di un diritto di utilizzazione di mezzi per tale trasmissione, emissione o ricezione, compresa la messa a disposizione dell'accesso a reti d'informazione globali (art. 24, par. 2, della Direttiva n. 2006/112/CE);
- i **servizi di teleradiodiffusione** comprendono servizi consistenti nella fornitura al pubblico di contenuti audio e audiovisivi, come i programmi radiofonici o televisivi trasmessi attraverso reti di comunicazione da un fornitore di servizi di media sotto la sua responsabilità editoriale, per l'ascolto o la visione simultanei, sulla base di un palinsesto (art. 6-ter del Reg. UE n. 282/2011, introdotto, con effetto dal 1° gennaio 2015, Reg. UE n. 1042/2013).

Passando ad analizzare le modifiche intervenute, l'art. 5 della Direttiva n. 2008/8/CE ha ridefinito i **criteri** di individuazione del **luogo impositivo** dei suddetti servizi, estendendo ai **rapporti "B2C"** le regole già attualmente applicabili alle prestazioni di servizi generiche" scambiate nell'ambito nei rapporti "B2B".

Dal nuovo anno, quindi, anche per i servizi prestati a persone che non agiscono in veste di soggetti Iva, l'imposta sarà dovuta nel **Paese del cliente** a prescindere dal Paese in cui il fornitore è stabilito (Paese UE o extra-UE).

Un'**eccezione** è stata introdotta dal nostro legislatore per i **servizi di telecomunicazione e teleradiodiffusione** resi a clienti nazionali, non soggetti IVA. Avvalendosi della facoltà di deroga prevista dall'art. 59-bis, par. 1, lett. a), della Direttiva n. 2006/112/CE, i citati servizi saranno imponibili in Italia a condizione che le prestazioni siano **utilizzate all'interno dell'Unione europea**.

Nell'ambito della legislazione interna, le modifiche descritte hanno determinato la riformulazione delle lett. f) e g) dell'art. 7-sexies del D.P.R. n. 633/1972, con la contestuale soppressione delle lett. h) ed i) del successivo art. 7-septies.

Lo schema di decreto legislativo approvato dal Consiglio dei ministri disciplina anche le **modalità di applicazione dell'Iva** per gli operatori che, al fine di evitare l'identificazione IVA nei vari Paesi UE dei propri clienti, decidono di optare per l'applicazione del **regime speciale del mini sportello unico** (MOSS), che consente infatti di assolvere l'imposta nel Paese di stabilimento o di identificazione del fornitore secondo lo stesso "spirito" che ha contraddistinto, fino a tutto il 2014, i servizi elettronici resi dai soggetti extracomunitari nei confronti di "privati consumatori" (sistema V@T on e-services, di cui all'art. 74-quinquies del D.P.R. n. 633/1972 applicabile fino al 31.12.2014).

Nei nuovi artt. 74-quinquies, 74-sexies e 74-septies del D.P.R. n. 633/1972 sono contenute le **regole di funzionamento del MOSS**, basate sulla distinzione del "regime UE" dal "regime non UE", laddove il primo è previsto per le imprese italiane e per quelle extracomunitarie con stabile organizzazione in Italia, mentre al secondo possono aderire le imprese extracomunitarie prive di stabile organizzazione e di identificazione IVA nell'Unione europea. In particolare, gli artt. 74-quinquies e 74-sexies si riferiscono ai prestatori stabiliti o identificati in Italia, mentre il successivo art. 74-septies riguarda i fornitori stabiliti o identificati in altro Paese UE per le prestazioni rese in Italia.

L'applicazione del regime speciale implica il **divieto di detrazione** dell'IVA assolta sugli acquisti e sulle importazioni, ma consente di ottenere il **rimborso dell'imposta** pagata nei vari Paesi membri di consumo attraverso la procedura di cui alle Direttive n. 2008/9/CE (regime UE) e n. 86/560/CEE (regime non UE). I prestatori extracomunitari senza stabile organizzazione in Italia devono, pertanto, applicare le regole di rimborso previste dal nuovo comma 1-bis dell'art. 38-ter del D.P.R. n. 633/1972.

Ulteriori e specifiche disposizioni sono quelle dettate in materia di rimborsi e restituzioni dei versamenti eseguiti in eccesso, in tema di controlli, liquidazione e accertamento, nonché in merito al regime sanzionatorio.