

IVA

Al via la nuova disciplina Iva dei servizi digitali

di **Marco Peirola**

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.