

IVA

L'obbligo di fatturazione nel commercio elettronico

di **Marco Peirola**

Nella risposta all'interrogazione parlamentare n. 5-03615 del 24.09.2014, l'Agenzia delle entrate ha ribadito che le **operazioni di commercio elettronico "diretto"** (cd. "servizi di e-commerce"), ove territorialmente rilevanti ai fini Iva in Italia, sono soggette all'**obbligo di fatturazione**, nei termini di cui all'art. 6, comma 3, del D.P.R. n. 633/1972, ossia avuto riguardo al momento del pagamento del corrispettivo (si veda "[Obblighi di fatturazione e di certificazione dei corrispettivi nel commercio elettronico](#)").

Nell'occasione, in relazione alle novità in vigore dal 01.01.2015, è stato osservato che la Commissione europea, nella "Relazione della Commissione al Consiglio relativa all'art. 6 della Direttiva n. 2008/8/CE, ha raccomandato agli Stati membri di **esonere dall'obbligo di emissione della fattura** le prestazioni di servizi relative al **commercio elettronico diretto** rientranti nell'ambito di applicazione del **MOSS** (Mini One Stop Shop).

La Relazione in esame, di cui al documento COM (2014) 380 del 26.06.2014, è stata predisposta in conformità all'art. 6 della Direttiva n. 2008/8/CE, in base al quale, *"entro il 31 dicembre 2014 la Commissione presenta una relazione in cui indica se sia possibile applicare efficacemente la norma stabilita all'articolo 5 relativa alla prestazione di servizi di telecomunicazione e di teleradiodiffusione e di servizi forniti per via elettronica a persone che non sono soggetti passivi e precisa se tale norma continui a corrispondere alla politica generale seguita in quel momento per quanto riguarda il luogo di prestazione dei servizi"*.

In buona sostanza, considerato che, ai sensi dell'art. 221 della Direttiva Iva, gli Stati membri possono imporre ai soggetti passivi l'obbligo di emettere una fattura per le prestazioni di servizi rese nei rapporti "B2C", la Commissione ha osservato che *"questo obbligo può essere oneroso per gli operatori che svolgono le loro attività in diversi Stati membri. Pertanto, al fine di semplificare ulteriormente la conformità alla normativa da parte degli operatori economici, la Commissione ritiene che gli Stati membri non dovrebbero richiedere alle imprese di emettere una fattura per le operazioni B2C contemplate dal MOSS"*.

In linea con questa raccomandazione, nello schema di Decreto legislativo approvato dal Consiglio dei ministri il 24.12.2014, attualmente al vaglio delle Commissioni parlamentari, è stato previsto espressamente l'**esonero dagli obblighi** di cui al Titolo II del D.P.R. n. 633/1972 (**fatturazione, registrazione, ecc.**) per le **imprese che aderiscono al MOSS**, la cui procedura di registrazione, secondo il duplice regime speciale (UE e non UE), è definita dal provvedimento dell'Agenzia delle entrate 30.09.2014, n. 122854 (si veda "[Al via la nuova disciplina Iva dei servizi digitali](#)").

Il Decreto, nella sua versione definitiva, dovrà confermare se, per i servizi digitali “B2C”, l’esonero dall’obbligo di emissione della fattura si applichi ai **solì servizi rientranti nel regime speciale** o, più in generale, a tutti i servizi resi dal fornitore registrato. La questione non si pone per le **imprese extracomunitarie** che hanno scelto l’Italia per identificarsi, in quanto il “regime non UE” si applica ai servizi digitali forniti a privati consumatori comunitari, **ovunque stabiliti**. Esemplificando, l’impresa con sede in Svizzera, identificata in Italia, applica il regime speciale **anche per i servizi digitali resi ai clienti italiani**, per cui la fattura non va emessa, indipendentemente dal Paese membro di residenza del cliente.

Per contro, l’**impresa italiana** che abbia aderito al “**regime UE**” non può applicare il regime speciale quando il cliente è anch’esso italiano, per cui si pone il problema dell’obbligo alternato di fatturazione in funzione del Paese di stabilimento del cliente: la prestazione destinata al cliente italiano esige la fattura, mentre quella fornita al cliente di altro Paese membro ne è esonerata.

Nessuna deroga è, invece, prevista per i servizi digitali resi nei **rapporti “B2B”**, che restano soggetti all’obbligo di emissione della **fattura** (art. 21, comma 6-*bis*, del D.P.R. n. 633/1972).

Infine, riguardo alle operazioni riconducibili al **commercio elettronico indiretto**, caratterizzato dalla consegna materiale dei beni attraverso i canali tradizionali (posta, corriere, ecc.), si applica, se il cliente è un “**privato consumatore**”, la disciplina delle **vendite per corrispondenza**. Per questa ragione, secondo la Risoluzione dell’Agenzia delle entrate n. 274/E/2009, le corrispondenti operazioni **non sono soggette**:

- né all’**obbligo di emissione della fattura**, salvo che la stessa sia richiesta dal cliente non oltre il momento di effettuazione della cessione, come previsto dall’art. 22, comma 1, n. 1), del D.P.R. n. 633/1972;
- né all’**obbligo di certificazione dei corrispettivi** mediante il rilascio dello **scontrino** o della **ricevuta fiscale**, siccome opera l’**esonero** di cui all’art. 2, lett. oo), del D.P.R. n. 696/1996.

I corrispettivi giornalieri delle vendite, comprensivi dell’Iva, devono essere, tuttavia, annotati nel **registro** di cui al citato art. 24 del D.P.R. n. 633/1972 **entro il giorno non festivo successivo** a quello di effettuazione dell’operazione e con riferimento al giorno di effettuazione.

Una particolare disciplina è, invece, prevista per le “vendite a distanza” effettuate nei confronti dei clienti, non soggetti Iva, di **altri Paesi membri**. In particolare, per le vendite “sopra soglia” e per quelle “sotto soglia”, ma con opzione per l’applicazione dell’Iva nel Paese di destinazione, il fornitore italiano deve:

- identificarsi ai fini Iva nel Paese estero considerato;
- emettere fattura nei confronti dell’acquirente; l’operazione di cessione, sotto il profilo dell’Iva italiana, è **non imponibile** ai sensi dell’art. 41, comma 1, lett. b), del D.L. n. 331/1993 e, sotto il profilo dell’Iva del Paese dell’acquirente, è un’operazione interna,

con conseguente obbligo di **applicazione dell'Iva locale**. Al riguardo, può essere emessa un'unica fattura idonea a soddisfare la normativa di entrambi i Paesi considerati (Italia e Paese del consumatore finale);

- presentare il **modello INTRA 1-bis** senza compilare la colonna 3 (codice Iva dell'acquirente);
- adempiere agli **altri obblighi Iva** previsti dal Paese estero considerato (liquidazione e versamento dell'Iva, presentazione delle dichiarazioni periodiche, ecc.).

Per approfondire le problematiche IVA nell'ambito dell'e-commerce ti raccomandiamo questo master di specializzazione: