

IVA

La detrazione e il rimborso dell'IVA nell'ambito del MOSS

di **Marco Peirolo**

Tenuto conto che le modifiche riguardanti la territorialità delle prestazioni di servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione ed elettronici rese nei rapporti “B2C” (*business to consumer*), con il **passaggio dal criterio del Paese del prestatore a quello del committente**, determina l'obbligo di identificazione ai fini IVA del fornitore nei singoli Paesi di consumo, è stato previsto uno speciale regime di dichiarazione e versamento dell'imposta, gestito dai Paesi membri dell'Unione europea attraverso specifiche procedure informatiche, che consente di **accentare gli obblighi impositivi, formali e sostanziali, in un unico Paese membro**, vale a dire quello in cui il prestatore risulta stabilito.

Si tratta del **MOSS (Mini One Stop Shop)**, disciplinato – sul piano comunitario – dagli artt. da 357 a 369-duodecies della Direttiva n. 2006/112/CE e dagli artt. da 57-*bis* a 63-*quater* del Reg. UE n. 282/2011 e – sul piano nazionale – dagli artt. da 74-*quinquies* a 74-*septies* del D.P.R. n. 633/1972.

In particolare, è previsto che, per i **soggetti stabiliti nella UE**, il Paese membro di identificazione è quello in cui il fornitore ha fissato la sede della propria attività economica. Se quest'ultima non si trova nella UE, si assume come Paese membro di identificazione quello della **stabile organizzazione** o, se le stabili organizzazioni presenti nella UE sono più di una, il fornitore può scegliere di identificarsi ai fini del MOSS in uno dei Paesi membri in cui è presente la stabile organizzazione.

I soggetti non stabiliti nella UE, cioè quelli che hanno fissato la sede dell'attività al di fuori dell'Unione europea e che non dispongono di una stabile organizzazione al suo interno, possono invece scegliere il Paese membro in cui identificarsi ai fini del MOSS.

Una delle caratteristiche del regime speciale in esame è il **divieto di detrazione dell'IVA in sede di determinazione dell'imposta dovuta**, il cui versamento deve essere effettuato senza possibilità di avvalersi della compensazione “orizzontale”, di cui all'art. 17 del D.Lgs. n. 241/1997. In particolare, per i soggetti registrati al “regime UE”, il versamento avviene con **addebito sul proprio conto corrente postale o bancario**, mentre per i soggetti registrati al “regime non UE” e per quelli che non sono in possesso di un conto bancario o postale in Italia, il versamento è eseguito mediante **bonifico su un conto aperto presso la Banca d'Italia**, il cui codice IBAN è disponibile sul “Portale MOSS”.

Il D.Lgs. n. 42/2015, nel recepire le nuove disposizioni comunitarie che regolano l'applicazione dell'IVA ai servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione ed elettronici, è intervenuto al fine

di consentire ai soggetti che applicano il regime speciale di ottenere il **rimborso dell'imposta** assolta sugli acquisti effettuati nell'ambito del MOSS, in Italia o in altri Paesi membri.

In base al nuovo comma 1-*bis* dell'art. 38-*ter* del D.P.R. n. 633/1972, i **fornitori extra-UE che operano nel "regime non UE"** possono presentare istanza di rimborso per l'IVA assolta in Italia sugli acquisti o sulle importazioni di beni e servizi, se iscritti al MOSS in Italia o in altro Paese membro, anche se hanno **effettuato nel territorio dello Stato** prestazioni di telecomunicazione, teleradiodiffusione ed elettronici nei confronti di "privati consumatori" ed anche se sono **stabiliti in Paesi extra-UE diversi da quelli che garantiscono la condizione di reciprocità** (attualmente, si tratta di Svizzera, Norvegia e Israele).

A seguito della riformulazione dell'art. 38-*bis*2, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972, tra le operazioni attive che non precludono il diritto di rimborso per i **soggetti stabiliti in altro Paese membro ed ivi iscritti al MOSS** sono comprese le prestazioni di telecomunicazione, teleradiodiffusione ed elettronici rese nei confronti di "privati consumatori" italiani. Ovviamente, il fornitore non residente identificato ai fini IVA in Italia, direttamente o per mezzo di un rappresentante fiscale, per lo svolgimento di **attività diverse da quelle rientranti nel regime speciale**, può esercitare, nell'ambito della dichiarazione annuale che deve essere presentata in Italia, la **detrazione dell'IVA** relativa agli acquisti e alle importazioni di beni e servizi effettuati nel territorio dello Stato.

Infine, il **fornitore italiano registrato al MOSS**, per i servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione ed elettronici resi nei confronti di "privati consumatori" **anch'essi italiani** non può applicare il regime speciale. Ne consegue, ai sensi dell'art. 74-*sexies*, comma 5, del D.P.R. n. 633/1972, che dall'IVA dovuta sulle prestazioni in esame **è possibile detrarre**, in sede di liquidazione periodica, l'imposta assolta sugli acquisti e sulle importazioni effettuati nel territorio dello Stato; naturalmente, la detrazione non è invece ammessa in sede di determinazione dell'imposta dovuta per i servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione ed elettronici resi nei confronti di "privati consumatori" di altri Paesi membri.

L'IVA relativa agli acquisti e alle importazioni posti in essere in altri Paesi membri **può essere ivi detratta** previa identificazione diretta o per mezzo di un rappresentante fiscale; in alternativa, l'imposta "a credito" può essere **chiesta a rimborso**, ai sensi dell'art. 38-*bis*1 del D.P.R. n. 633/1972, anche se l'operatore nazionale ha reso prestazioni di telecomunicazione, teleradiodiffusione ed elettronici nei confronti di "privati consumatori" ivi stabiliti.