

## IVA

---

### ***L'IVA per il commercio elettronico degli operatori in franchigia***

di **Marco Peirolò**

La risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 75 del 28 agosto 2015, nel chiarire il regime impositivo dei servizi di *e-commerce* resi, a clienti comunitari non residenti, dai **soggetti in regime di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e i lavoratori in mobilità** (di cui all'art. 27, commi 1 e 2, del D.L. n. 98/2011), ha superato le indicazioni contenute nella circolare n. 36 del 21 giugno 2010.

Secondo l'Agenzia, in assenza di un'espressa disciplina – nell'ambito del regime di vantaggio – al trattamento IVA delle operazioni di commercio elettronico "diretto", trova applicazione la disciplina prevista per il regime fiscale agevolato per autonomi novellato dall'art. 1, commi 54-89, della L. n. 190/2014 (Legge di Stabilità 2015).

Con riferimento alle prestazioni di servizi, l'art. 1, comma 58, lett. d), della citata L. n. 190/2014 dispone che, ai fini IVA, i soggetti che hanno optato per il regime agevolativo applicano alle prestazioni di servizi ricevute da soggetti non residenti o rese ai medesimi gli artt. 7-ter e ss. del D.P.R. n. 633/1972. Tali operazioni, pertanto, anche quando sono effettuate da soggetti aderenti al regime forfetario, rimangono soggette alle **ordinarie regole di territorialità**, fermo restando che, per gli stessi, è **escluso il diritto di detrazione** dell'imposta "a monte" ai sensi degli artt. 19 e ss. del D.P.R. n. 633/1972.

Applicando i richiamati principi al regime fiscale di vantaggio, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, per i servizi elettronici resi nei confronti di soggetti passivi d'imposta o di "privati consumatori" comunitari, l'IVA risulta **dovuta nel Paese in cui il committente è stabilito, ovvero ha il domicilio o la residenza**. Di conseguenza, anche laddove tali operazioni siano rese nell'ambito del regime agevolato, la relativa IVA deve essere assolta:

- nei **rapporti "B2B"**, dal committente comunitario nel proprio Paese, essendo l'operazione "fuori campo IVA" in Italia. In pratica, il prestatore italiano emette fattura non soggetta a IVA ai sensi dell'art. 21, comma 6-bis, lett. a), del D.P.R. n. 633/1972 con l'annotazione "inversione contabile" e con l'eventuale specificazione della norma, comunitaria o nazionale, di riferimento (nella specie, l'art. 44 della Direttiva n. 2006/112/CE o l'art. 7-ter del D.P.R. n. 633/1972);
- nei **rapporti "B2C"**, ai fini del corretto assolvimento degli obblighi d'imposta, il prestatore italiano è tenuto ad identificarsi in ciascuno Stato membro in cui presta tali servizi o, in alternativa, può avvalersi del regime speciale del MOSS (*Mini One Stop Shop*), disciplinato dall'art. 74-sexies del D.P.R. n. 633/1972.

Alla luce del richiamo all'art. 1, comma 58, lett. d), della L. n. 190/2014, contenuto nella risoluzione n. 75/E/2015, ne discende che gli operatori in franchigia (soggetti al regime forfetario, al regime di vantaggio o al regime dei minimi), per le **prestazioni di e-commerce ricevute da fornitori non residenti**, devono assolvere l'IVA con il sistema del **reverse charge**, cioè:

- integrando la fattura (se il prestatore è UE) o emettendo autofattura (se il prestatore è extra-UE), con indicazione dell'aliquota e dell'imposta, che resta indetraibile;
- provvedendo a versare l'imposta entro il giorno 16 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione.

L'applicazione delle disposizioni previste per i soggetti in regime forfetario anche alle prestazioni di *e-commerce* rese dai soggetti in regime di vantaggio porta a ritenere che, per tali ultimi soggetti e per quelli minimi, anche le **operazioni di commercio elettronico "indiretto"** vanno assoggettate a IVA in conformità alla disciplina dettata per gli operatori in regime forfetario.

L'art. 1, comma 58, lett. b) e c), della L. n. 190/2014 stabilisce che i suddetti operatori applicano alle **cessioni di beni intracomunitarie** l'art. 41, comma 2-*bis*, del D.L. n. 331/1993 e, agli **acquisti di beni intracomunitari**, l'art. 38, comma 5, lett. c), dello stesso decreto.

In pratica, dal **lato attivo**, le operazioni poste in essere non costituiscono cessioni intracomunitarie, ma cessioni interne senza diritto di rivalsa dell'IVA sulle fatture emesse.

Dal **lato passivo**, invece, trova applicazione il **sistema alternato di tassazione**, con imposta assolta nel Paese membro di origine sino alla soglia annua di 10.000,00 euro, ovvero in Italia in caso di superamento di tale limite monetario o di opzione per l'applicazione dell'imposta sugli acquisti intracomunitari posti in essere. Laddove l'IVA sia dovuta in Italia, l'operatore in franchigia deve integrare la fattura emessa dal fornitore comunitario con indicazione dell'aliquota e dell'imposta, che resta indetraibile, e versare l'imposta entro il giorno 16 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione.

Confrontando le previsioni contenute nel citato art. 1, comma 58, lett. b) e c), della L. n. 190/2014 con le indicazioni fornite dalla circolare n. 36/E/2010, l'**unica differenza** riguarda il trattamento impositivo degli acquisti di beni provenienti da altro Paese membro, che l'Agenzia delle Entrate ha considerato, a prescindere dal loro ammontare annuo, come **acquisti intracomunitari**, soggetti alla procedura di integrazione con l'indicazione dell'aliquota e dell'imposta, non ammessa in detrazione.