

ADEMPIMENTI

L'e-commerce e le diverse tipologie di siti internet

di Leonardo Pietrobon

L'esercizio dell'attività di **e-commerce**, generalmente, richiede la **creazione di un sito internet dedicato alla vendita** dei prodotti commercializzati dall'impresa, ma potrebbe anche essere esercitata in assenza di un “**proprio**” **sito internet dedicato**, utilizzando magari le **vetrine di altri soggetti on line**.

Tale ultima fattispecie non deve essere confusa con la sempre più frequente pratica di **dropshipping**, ossia un modello di vendita in base al quale il soggetto cedente vende un prodotto al cliente finale, **senza avere la disponibilità fisica del bene** nel proprio magazzino, ma trasferendo l'ordine ricevuto ad un proprio fornitore (*dropshipper*), il quale procede successivamente alla consegna del bene direttamente al cliente.

Tralasciando la modalità di vendita tramite l'utilizzo di **vetrine** di soggetti terzi, nelle altre ipotesi, come accennato, è necessaria la creazione di un **sito internet**. Tuttavia, **a seconda della tipologia di sito** internet, è necessario considerare **un differente trattamento contabile e fiscale**.

Sulla base di tali considerazioni è necessario operare la seguente **distinzione** a seconda della tipologia di sito internet creato:

1. **il sito internet vetrina**, ossia il sito la cui **funzione è meramente informativa**, avendo l'obiettivo di illustrare l'attività dell'impresa. In altri termini, in questo caso, il **sito web classico** funge da **brochure online**, con le pagine che indicano “chi siamo, prodotti e servizi offerti, contatti, ecc”;
2. **il sito internet pubblicitario**, in cui lo scopo principale è quello di **far conoscere i prodotti e/o i servizi offerti dall'impresa**. Sotto il profilo pratico, l'azienda mette a disposizione all'interno del sito web dei **cataloghi on-line**, offerte commerciali e promozioni in corso. In ogni caso, con tale tipologia di sito non è comunque possibile effettuare l'attività di **e-commerce**, con la conseguenza che gli acquisti possono essere realizzati esclusivamente prendendo contatto con l'impresa;
3. **il sito di commercio elettronico**, ossia il sito che consente di **effettuare l'attività di e-commerce**, sussistendo la possibilità di gestire la fase di ordine, di pagamento, nonché definire la modalità di consegna.

La sopra richiamata distinzione, coordinata con le differenti normative civilistiche e fiscali, comporta un **differente inquadramento civilistico e fiscale**.

Infatti:

- le norme civilistiche così come i principi contabili nazionali non contengono disposizioni specifiche sulla contabilizzazione e l'iscrizione in bilancio dei costi sostenuti per la realizzazione dei siti web Internet delle aziende;
- la normativa fiscale non contiene una norma specifica in merito alla deducibilità dei costi sostenuti per la realizzazione dei siti web Internet delle aziende.

Per quanto riguarda il **sito internet vetrina** la dottrina ritiene che, prudenzialmente, considerata la finalità di tale sito, i relativi costi di realizzazione possano essere assimilati alle **spese di rappresentanza e contabilizzati nella voce B.7 – costi per servizi** del conto economico.

Ai fini fiscali troverebbe quindi applicazione [l'articolo 108, comma 2, Tuir](#), con la conseguenza che tali spese risulterebbero **deducibili nel periodo d'imposta di sostentamento**, con le regole ivi stabilite, se rispondenti a **requisiti di inerenza e congruità**. Per quanto riguarda, invece, l'ambito Iva, ove si ritenesse di poter aderire alla prospettata interpretazione, tali spese di rappresentanza dovrebbero risultare **totalmente indetraibili** ai sensi dell'[articolo 19-bis1, lett. h\), D.P.R. 633/1972](#).

Le spese inerenti la creazione del **sito internet “pubblicitario”**, considerata la finalità, vanno invece assimilati alle **spese di pubblicità** (voce B.7 – costi per servizi – del conto economico).

Sul punto si ricorda che i costi di pubblicità (si veda OIC 24), qualora ricorrano determinate condizioni, **possono essere capitalizzati**. Nel dettaglio, affinché tali costi possano essere iscritti nell'attivo patrimoniale, devono avere **carattere eccezionale e non ricorrente**; devono inoltre essere relativi ad azioni dalle quali l'azienda abbia la ragionevole aspettativa di importanti e duraturi ritorni economici. Infine, vi deve essere il consenso del collegio sindacale nel caso in cui tale organo esista. Solo in tal caso **le spese sostenute andranno riportate nell'attivo dello Stato patrimoniale alla voce B.I.1** – Costi di impianto e di ampliamento, con un **periodo di ammortamento pari a 5 anni**.

Per quanto concerne il trattamento ai fini delle imposte dirette, si deve far riferimento all'[articolo 108, comma 2, Tuir](#), secondo il quale tali spese risultano **deducibili nel periodo d'imposta di sostentamento ovvero in quote costanti nell'esercizio stesso e nei quattro successivi**.

In merito al trattamento Iva, si ricorda che tali spese di pubblicità risultano **totalmente detraibili** (con minore detrazione in capo all'azienda qualora presenti, ad esempio, un pro-rata di detrazione).

Nel caso in cui, invece, **il sito abbia come finalità quella di sviluppare l'attività commerciale** dell'impresa, i relativi costi vanno trattati come **oneri pluriennali**. Conseguentemente i costi di realizzazione andranno **iscritti nell'attivo dello Stato patrimoniale alla voce B.I.3 – Diritti di brevetto industriale e utilizzazione delle opere dell'ingegno**.

Invece, nel caso in cui il sito Internet sia configurabile **come un'espansione dell'attività aziendale** in direzioni precedentemente non perseguitate (questo è il caso più comune) i **costi di realizzazione** (da qualificare come spese di impianto e di ampliamento) andranno **iscritti nell'attivo del lo Stato patrimoniale alla voce B.I.1 – Costi di impianto e di ampliamento**. Infatti, le spese di impianto e di ampliamento (si veda OIC 24), qualora ricorrano determinate condizioni, possono essere capitalizzate. Nel dettaglio affinché tali costi possano essere iscritti nell'attivo patrimoniale devono avere carattere eccezionale e non ricorrente; devono inoltre essere relativi ad azioni dalle quali l'azienda abbia la ragionevole aspettativa di importanti e duraturi ritorni economici. Infine, si fa presente che vi deve essere il consenso del **collegio sindacale** nel caso in cui tale organo esista. Tali costi, inoltre, vanno ammortizzati sulla base di un piano di ammortamento rivisto annualmente per accertarne la congruità e comunque entro un periodo non superiore a cinque anni.

Ai fini **dell'imposizione diretta**, se tali costi sono qualificati come “**Diritti di brevetto industriale e utilizzazione delle opere dell'ingegno**”, l'[articolo 103, comma 1, Tuir](#) stabilisce che le quote di ammortamento del costo di utilizzazione di tali opere dell'ingegno sono **deducibili in misura non superiore al 50% del costo stesso**. Invece, se tali costi sono qualificati come “**Costi di impianto e di ampliamento**” (capitalizzati), l'[articolo 108, comma 3, Tuir](#) stabilisce che le spese sono deducibili **nei limiti della quota imputabile a ciascun esercizio**. Tali spese, in entrambi i casi sopra evidenziati, ai fini Iva risultano totalmente **detrattabili**.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Seminario di specializzazione

LA FISCALITÀ NELL'E-COMMERCE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)