

IMPOSTE INDIRETTE***Il regime OSS e la qualifica di esportatore abituale***di **Leonardo Pietrobon**

Seminario di specializzazione

Aspetti civilistici e fiscali del commercio elettronico

Scopri di più

Gli [articoli 74-quinquies](#) e [74-sexies, D.P.R. 633/1972](#), hanno introdotto, ormai dal “lontano” 1.7.2021 la **possibilità di adottare il regime speciale OSS** (c.d. One Stop Shop) che, su base facoltativa, **permette di assolvere l'Iva**, nonché i conseguenti obblighi, attraverso **modalità semplificata** per le seguenti operazioni:

1. le **vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi** (ad eccezione dei beni soggetti ad accise) effettuate da **fornitori o tramite l'uso di un'interfaccia elettronica**;
2. le **vendite a distanza intracomunitaria** di beni effettuate da fornitori o **tramite l'uso di un'interfaccia elettronica**;
3. le **vendite nazionali** di beni effettuate **tramite l'uso di un'interfaccia elettronica**;
4. le **prestazioni di servizi B2C effettuate in Stati membri diversi** da quello del prestatore.

Sotto il profilo sostanziale, il **soggetto passivo che opziona il regime OSS può dichiarare e poi versare in unico Stato membro**, ossia lo Stato di identificazione, **l'Iva dovuta negli altri Stati membri, senza doversi identificare** in ognuno di questi, con una notevole semplificazione e un evidente **risparmio economico per l'esecuzione dei citati adempimenti**.

Dal punto di vista procedurale, **per poter aderire al regime speciale OSS in Italia**, occorre far riferimento alle indicazioni fornite dall'Agenzia delle entrate con il Provvedimento n. 168315/2021, secondo cui, in aderenza alla direttiva UE n. 2455/2017, il soggetto passivo Iva che, invece, si **avvalga del regime OSS UE**, per assolvere all'adempimento previsto dall'[articolo 74-sexies, 4° comma, D.P.R. n. 633/1972](#), **dovrà presentare**:

- **una dichiarazione**, compilata sulla base dello schema previsto (Allegato E), **per ciascun trimestre dell'anno solare** ed entro la fine del mese successivo al trimestre di riferimento, anche in mancanza di operazioni;
- procedere con il **versamento periodico dell'Iva emergente dalla dichiarazione periodica** di cui al punto precedente.

Sintetizzati gli aspetti generali del citato regime OSS, sotto il profilo operativo è necessario stabilire **se tali operazioni concorrono o meno all'attribuzione della qualifica di esportatore abituale** al **soggetto passivo cedente**.

L'[articolo 8, comma 1, lett. c\), D.P.R.633/1972](#), prevede che **costituiscono operazioni non imponibili**:

- **le cessioni**, anche tramite commissionari, di **beni diversi dai fabbricati** e dalle aree edificabili;
- **le prestazioni di servizi rese a soggetti che godono della qualifica di esportatori abituali**.

Sotto il **profilo soggettivo**, invece, l'esportatore abituale è rappresentato da quel soggetto che, avendo effettuato in misura rilevante cessioni all'esportazione, cessioni intracomunitarie e/o operazioni assimilate, **si avvale della facoltà di acquistare beni e servizi**, ovvero d'importare beni, **senza pagamento dell'imposta**.

Tracciati in modo generale i **requisiti per poter accedere al regime OSS** (e alla qualifica di esportatore abituale) è utile capire a **quali condizioni le due discipline possono convivere** in capo al **medesimo soggetto passivo**.

Con la [risposta ad interpello n. 802/2021](#), l'Agenzia delle entrate ha chiarito come **il regime OSS si coordini con i regimi interni**, quale la disciplina IVA del plafond e con quella del rimborso e della compensazione del credito internazionale. Secondo l'Agenzia, **le semplificazioni "formali"**, consistenti anche nell'esonero dall'obbligo di emettere la fattura previste nell'OSS, **dovrebbero determinare l'impossibilità di dichiarare e documentare i requisiti per l'utilizzo del plafond Iva** per l'accesso al rimborso infrannuale, in quanto, le modalità di documentazione previste per i soggetti aderenti al regime OSS debbano essere considerate soltanto **ai fini del regime medesimo** che richiede di garantire un'adeguata base informativa per le verifiche da parte delle autorità fiscali **degli Stati membri di consumo**.

Più nel dettaglio, l'Agenzia delle entrate, nel citato documento di prassi, afferma che **l'esonero dagli obblighi di fatturazione, registrazione e dichiarazione valido ai fini OSS non possa estendersi ai soggetti che intendano avvalersi di regimi agevolativi interni**, per i quali **non siano previste semplificazioni documentali** e che siano caratterizzati da **esigenze di controllo differenti**.

Di conseguenza, i **soggetti che effettuano vendite a distanza intra-UE**, anche se dichiarano e versano l'Iva mediante il regime OSS UE, per potersi avvalere della possibilità di acquistare senza il pagamento dell'Iva e dei requisiti volti ad ottenere i rimborsi trimestrali **dovranno**, a parere dell'Agenzia delle entrate, continuare ad **adottare le modalità di fatturazione e contabilizzazione delle vendite a distanza** stabilite dalla normativa nazionale in via ordinaria.

La stessa Agenzia delle entrate, con la successiva [risposta ad interpello n. 493/2022](#), ha



confermato che il **soggetto passivo che adotta il regime OSS e intenda applicare il regime previsto per gli esportatori abituali deve considerare**, ai fini della concorrenza della citata qualifica, **anche le operazioni assoggettate al regime speciale OSS, solo laddove continui ad adottare le modalità di fatturazione e contabilizzazione delle vendite a distanza** stabilite dalla normativa nazionale in via ordinaria.

In conclusione, l'Agenzia delle entrate ritiene che **un contribuente**, che fattura e documenta le operazioni OSS nelle modalità ordinarie, **potrà nondimeno avvalersi della qualifica di esportatore abituale** (e del plafond) in ragione e **nel limite delle altre operazioni che ne diano il diritto allo stesso, poste in essere nel periodo considerato**.