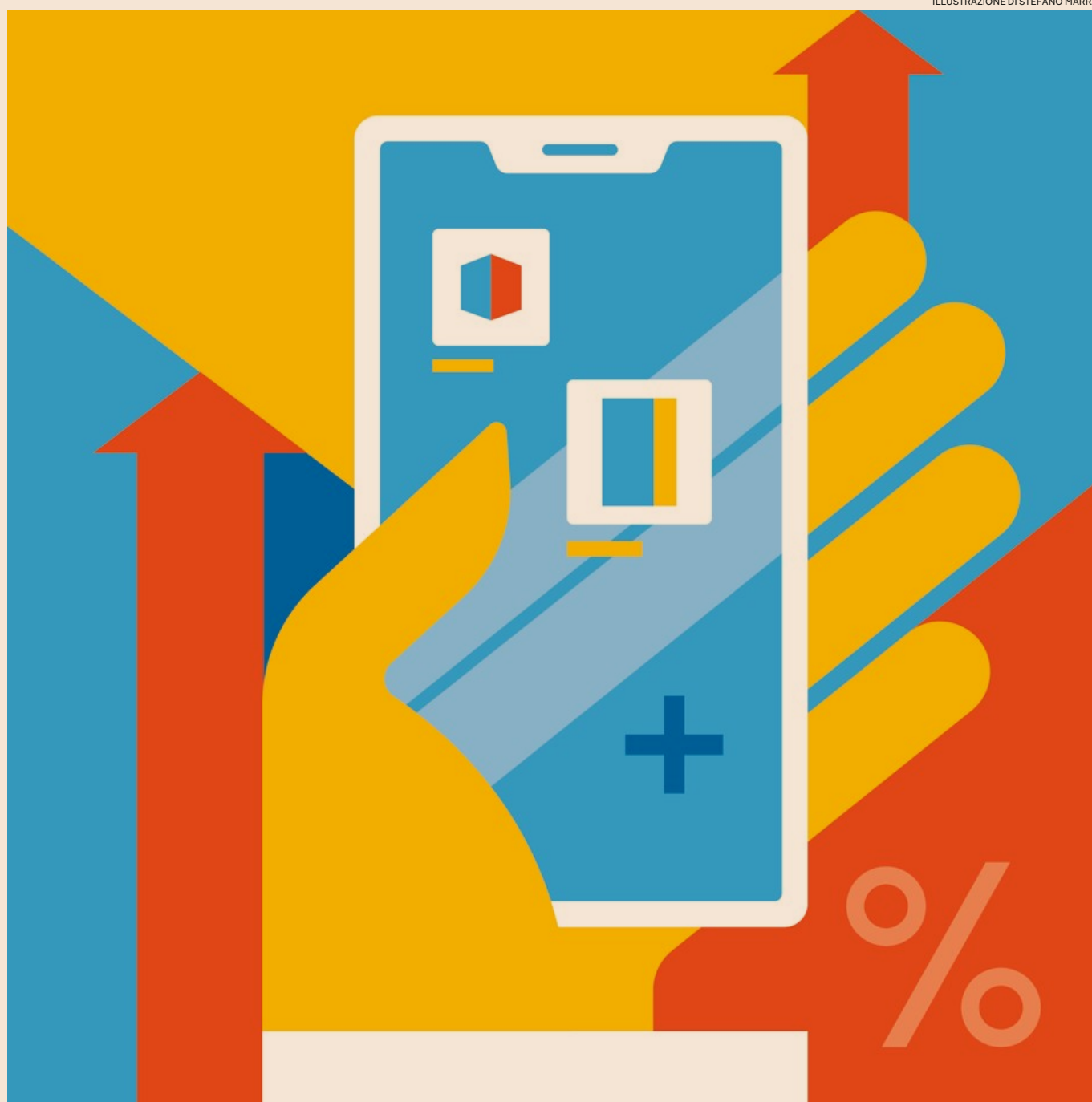


IL FISCO SULL'E-COMMERCE LE NUOVE REGOLE UE E FUORI UE

Il decreto legislativo che recepisce le modifiche alla direttiva europea Iva entrerà in vigore il 1° luglio. Gli adempimenti doganali e le certificazioni

ILLUSTRAZIONE DI STEFANO MARRA



IVA

Vendite a distanza semplificate per le piccole imprese

Simona Ficola p. 5

REGIMI OSS E IOSS

Registrarsi esonera dall'identificazione in ogni Stato Ue

Anna Abagnale p. 8

DOGANE

Eliminata franchigia Iva sulle operazioni fino a 22 euro

Santacroce e **Sbandi** p. 10

E-COMMERCE DIRETTO

Servizi Tbe, si applica l'Iva del Paese del committente

Barbara Rossi p. 13

IL FISCO SULL'E-COMMERCE



Il recepimento

Con il recepimento della direttiva 2017/2455/UE anche l'Italia allinea la sua normativa a quella europea per consentire

agli operatori nazionali di fruire delle semplificazioni adottate a livello unionale per le vendite a distanza di beni e servizi verso consumatori finali

Il quadro

Dal 1° luglio vendite a distanza nel segno della semplificazione

Le interfacce elettroniche diventano facilitatori con il compito di monitorare le operazioni e scongiurare frodi

Benedetto Santacroce

Dal 1° luglio ci saranno regole unionali per la gestione delle vendite online. Con il recepimento della direttiva 2017/2455/UE anche l'Italia allinea la sua normativa a quella europea per consentire agli operatori nazionali di fruire delle semplificazioni adottate a livello unionale per le vendite a distanza di beni e servizi verso consumatori finali.

La normativa interviene principalmente sull'Iva, ma determina sul piano operativo e contrattuale una serie di conseguenze per l'impostazione delle transazioni. È interessante valutare i profili doganali (per i quali le nuove regole unionali e gli adattamenti interni semplificano la presentazione delle dichiarazioni e il trattamento dei resi) e i nuovi rapporti che si instaurano con i marketplace o con i provider che facilitano alle imprese l'accesso al mercato dell'e-commerce.

Sul piano squisitamente normativo, ecco i punti che avranno gli effetti più importanti:

- previsione di una nuova definizione di vendita a distanza di beni intraunionali. In particolare il legislatore nazionale è intervenuto inserendo un nuovo articolo 38-bis nel Dl 331/1993. La nuova definizione si pone, e questo è un profilo di sicuro interesse, in continuità rispetto alle vendite su catalogo o per corrispondenza;
- sempre per le vendite a distanza di beni, muta la territorialità di queste operazioni. Nella maggior parte dei casi esse trovano la tassazione Iva nel-

lo Stato membro di arrivo dei beni. Unica esclusione è prevista per la cessione a distanza di beni quando nel corso dell'anno tali cessioni non superano la soglia unica per tutto il territorio unionale di 10 mila euro;

- ridefinizione del ruolo delle interfacce elettroniche che, in presenza di specifiche condizioni, diventano debitori dell'imposta nello Stato membro di arrivo dei beni. In effetti, le interfacce che vengono definite «facilitatori» hanno lo scopo precipuo di intercettare e monitorare le operazioni, in modo tale da evitare la creazione di pericolosi fenomeni di frode che fino a oggi hanno caratterizzato il mercato;

- introduzione di nuove regole per il trattamento dei servizi resi verso consumatori finali in uno Stato membro diverso da quello del prestatore. Per questi servizi viene esteso il regime già previsto dal Dlgs 45/20 per l'erogazione di servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione e servizi elettronici a distanza;

- semplificazione degli adempimenti. Sotto questo profilo di particolare interesse l'eliminazione, nella maggior parte dei casi, dell'obbligo di fatturazione e l'ampliamento dei casi in cui è possibile ricorrere al regime speciale Oss per la fiscalizzazione delle operazioni a destino. Quest'ultima novità elimina, di fatto, la necessità di nominare un rappresentante fiscale o assumere un'identificazione diretta per assolvere l'Iva nello Stato membro in cui avviene il consumo del bene o del servizio. ●

LE PAROLE DELL'E-COMMERCE

Beni di valore modesto:

beni inclusi in spedizioni il cui valore intrinseco all'importazione non supera l'importo di 150 euro (esclusi i prodotti sottoposti ad accisa).

Cessioni B2C (da impresa a consumatore):

cessioni a favore di consumatori finali, acquirenti.

Fornitore (diretto):

è il soggetto passivo che cede beni o presta servizi all'interno dell'Unione o effettua vendite a distanza di beni importati da territori terzi o paesi terzi direttamente ad acquirenti, se la cessione non è stata facilitata da un'interfaccia elettronica.

Fornitore indiretto:

il soggetto passivo che fornisce beni o effettua vendite a distanza di beni importati da territori terzi o paesi terzi tramite un'interfaccia elettronica.

Fornitore presunto:

soggetto passivo che si ritiene riceva i beni dal fornitore indiretto e fornisca i beni al consumatore finale. Di conseguenza un fornitore presunto gode degli stessi diritti ed è soggetto agli stessi obblighi ai fini dell'Iva applicabili a un fornitore diretto. Il fornitore presunto è il soggetto passivo che facilita le prestazioni di servizi e le cessioni di beni tramite un'interfaccia elettronica conformemente all'articolo 14 bis della direttiva Iva 2006/112/Ce.

Interfaccia elettronica:

dovrebbe essere inteso come un concetto di ampia portata che consente a due sistemi indipendenti o un sistema e all'utente finale di comunicare tramite l'aiuto di un dispositivo o di un programma. La nozione di interfaccia elettronica potrebbe comprendere un sito web, un portale, uno sportello, un mercato virtuale (marketplace), un'interfaccia per programmi applicativi (Api) e così via.

Intermediario:

un soggetto stabilito nella Comunità designato da un fornitore o da un fornitore presunto che effettua vendite a distanza di beni importati da territori terzi o paesi terzi in veste di persona tenuta al pagamento dell'Iva nonché all'adempimento degli obblighi previsti nel regime dello sportello unico per le importazioni.

Prodotti sottoposti ad accisa:

prodotti soggetti ad accise armonizzate, quali alcol, tabacco ed energia.

Rappresentante fiscale:

una persona stabilita nella Comunità designata da un fornitore in veste di persona tenuta al pagamento dell'Iva e al rispetto degli obblighi in materia di Iva.

Regimi speciali:

comprendono il regime non Ue, il regime Ue e il regime di importazione. Con "regime non Ue" si intende il regime speciale per i servizi prestati da soggetti passivi non stabili-

ti nella Comunità di cui al titolo XII, capo 6, sezione 2, della direttiva Iva.

Con "regime Ue" si intende il regime speciale per le vendite a distanza intracomunitarie di beni, per le cessioni di beni all'interno di uno Stato membro facilitate da interfacce elettroniche e per i servizi prestati da soggetti passivi stabiliti nella Comunità ma non nello Stato membro di consumo, di cui al titolo XII, capo 6, sezione 3, della direttiva Iva.

Con "regime di importazione" si intende il regime speciale per le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o paesi terzi di cui al titolo XII, capo 6, sezione 4, della direttiva Iva.

Servizi di evasione ordina-

servizi prestati a fornitori di beni che consistono nell'immagazzinamento di beni presso un magazzino, nella preparazione di ordini e nella spedizione di beni da tale magazzino.

Soggetto passivo non stabilito nella Comunità:

un soggetto passivo che non ha fissato la sede della propria attività economica né dispone di una stabile organizzazione nel territorio della Comunità.

Spedizione:

beni imballati insieme e spediti contemporaneamente dal medesimo fornitore diretto o fornitore indiretto al medesimo destinatario e oggetto del medesimo contratto di trasporto.

IL FISCO SULL'E-COMMERCE

2

aspetti critici

Sono la conoscenza delle aliquote di ogni Paese e il riallineamento dei prezzi al pubblico nei casi «sotto soglia»

**Stati membri dell'Ue:**

i paesi facenti parte dell'Ue nei quali si applicano le norme Iva in esame, ossia: Belgio, Bulgaria, Repubblica Ceca, Danimarca, Germania, Estonia, Irlanda, Grecia, Spagna, Francia, Croazia, Italia, Cipro, Lettonia, Lituania, Lussemburgo, Ungheria, Malta, Paesi Bassi, Austria, Polonia, Portogallo, Romania, Slovenia, Slovacchia, Finlandia e Svezia.

Territori terzi e paesi terzi:

con "territori terzi" si intendono quelli di cui all'articolo 6 della direttiva Iva, mentre con "paese terzo" si intende qualsiasi stato o territorio a cui non si applica il trattato sul funzionamento dell'Unione europea (artico-

lo 5 della direttiva Iva). In dettaglio, i territori terzi elencati nell'articolo 6 sono i seguenti: Monte Athos; isole Canarie; i territori francesi di Guadalupa, Guyana francese, Martinica, Riunione, Saint-Barthélemy, Saint-Martin; isole Åland; Campione d'Italia; le acque italiane del Lago di Lugano; isola di Helgoland; territorio di Büsingen; Ceuta; Melilla; Livigno.

Valore intrinseco:

a) per le merci commerciali: il prezzo delle merci stesse quando sono vendute per l'esportazione verso il territorio doganale dell'Unione, esclusi i costi di trasporto e assicurazione, fatto salvo il caso in cui

siano inclusi nel prezzo e non indicati separatamente in fattura, ed escludendo qualsiasi altra imposta e qualsiasi altro onere percepibili dalle autorità doganali a partire da qualsiasi documento pertinente; b) per le merci prive di carattere commerciale: il prezzo che sarebbe stato pagato per le merci stesse se fossero vendute per l'esportazione verso il territorio doganale dell'Unione.

Vendite a distanza di beni:

vendite a distanza intracomunitarie di beni e vendite a distanza di beni importati da territori terzi o paesi terzi, definite all'articolo 14, paragrafo 4, della direttiva Iva

Resta la criticità delle aliquote

I problemi aperti

Essenziale conoscere le misure Iva

Raffaele Rizzardi

Il primo obiettivo della Commissione Ue sulle innovazioni del 1° luglio per le vendite a distanza nei confronti dei consumatori finali è assicurare una tassazione più equa. Risultato raggiungibile eliminando situazioni di concorrenza scorretta – conseguenti non all'evasione ma all'applicazione di regole difformi – in due ambiti: l'esenzione da Iva sino a 22 euro di valore unitario per i beni in arrivo da Paesi extraUe (in primis quelli dell'Estremo Oriente) e il possibile arbitraggio tra le aliquote Iva conseguente alle vendite cosiddette sotto soglia (quelle sino a 35 mila euro per le cessioni annuali indirizzate da ciascun venditore ai singoli altri Paesi dell'Unione). Questo limite è elevato a 100 mila euro per Germania, Olanda e Lussemburgo.

Queste soglie erano state ideate con l'avvio degli scambi intracomunitari di beni, cioè dal 1° gennaio 1993, per evitare oneri amministrativi per corrispondere l'Iva del Paese di destinazione dei beni, cioè del Paese di consumo, avendo questa natura l'imposta sul valore aggiunto.

Sino alla fine di questo mese «assolvere l'Iva di un altro Paese» richiede l'identificazione, diretta o tramite rappresentante fiscale, il versamento dell'imposta a quel Paese e la presentazione delle dichiarazioni Iva.

Con il 1° luglio abbiamo due

novità fondamentali: l'Iva da applicare sarà sempre quella del Paese di destinazione, anche per importi minimi, ma utilizzando lo sportello unico del proprio Paese si potrà adempiere senza aprire partite Iva all'estero, anzi chiudendo quelle che si erano costretti ad aprire con il vecchio regime, a causa del superamento della soglia.

Gli aspetti critici sono due: l'esatta conoscenza delle aliquote di ciascun Paese di destinazione e il riallineamento dei prezzi al pubblico per il passaggio – nei frequenti casi del "sotto soglia" – dall'aliquota del fornitore a quella del cliente.

Per il primo aspetto, la Commissione Ue ha messo a disposizione una banca dati, basata sulla Nomenclatura comune doganale: https://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/vatSearchForm.html. Ma le informazioni sono approssimative, con un'avvertenza per l'Italia: le nostre tabelle Iva non sono aggiornate coi codici della nomenclatura (nemmeno li conoscono, continuando a riportare le voci doganali di cinquant'anni fa) e non sono vincolanti (oltretutto mettono assieme tutte le aliquote ridotte), così che la Commissione riporta l'indirizzo Internet da cui scaricare la legge Iva, ovviamente in italiano.

Il secondo punto riguarda la formazione del listino prezzi al pubblico. Immaginiamo un venditore di formaggio sotto soglia rispetto alla Danimarca: finora ha potuto annotare nei corrispettivi alla nostra aliquota del 4%, domani dovrà applicare l'Iva di quel Paese, che è al 25 per cento. ●

© RIPRODUZIONE RISERVATA

IL FISCO SULL'E-COMMERCE



Le novità che più impattano
Nelle nuove regole Ue
l'estensione a tutte le vendite a
distanza della procedura
dell'Oss che consente anche

alle pmi di gestire l'e-commerce
dal loro Paese senza nominare
rappresentanti fiscali in altri
Paesi Ue e con semplificazioni
dichiarative

I modelli gestionali

La chance delle vendite multicanale ma occorre riorganizzare le attività

Sotto la lente i contratti, i rapporti con clienti e fornitori, la gestione della preesistente rete commerciale e l'adeguamento al Fisco

Pagina a cura di
Benedetto Santacroce

La soluzione per le imprese che operano al dettaglio o all'ingrosso per sopravvivere alle continue limitazioni imposte dalla pandemia in atto e riprendere l'attività ora che il rilancio è partito è la capacità di sviluppare un sistema di vendita multicanale. Sistema che riesce a gestire in modo contestuale e coordinato il canale di vendita tradizionale (con utilizzo di negozi e reti commerciali fisiche) e quello online.

Creare un tale sistema non è affatto semplice e implica una sostanziale revisione del proprio sistema commerciale, logistico e

organizzativo, nonché una approfondita analisi dell'impostazione fiscale e contrattuale.

L'organizzazione

Sul piano commerciale il primo impegno è verificare con fornitori e clienti le modalità di vendita e i relativi vincoli contrattuali. Occorre che il mercato percepisca l'impresa in modo organico con una capacità di rispondere alle diverse metodologie di vendita e ai relativi vincoli operativi.

Sul piano più strettamente organizzativo, è chiaro che è necessario che il canale online non si scontri con le logiche del sistema tradizionale di vendita. L'online tende a disintermediare l'offerta arrivando alla domanda in modo

diretto e tramite piattaforme e canali autonomi e indipendenti.

Una vendita multicanale impone anche una revisione organizzativa. Per esempio, se ho negozi al dettaglio distribuiti sul territorio, diventa fondamentale coinvolgerli nel processo di trasformazione consentendo loro, pur mantenendo la stessa superficie di vendita diretta, di incrementare la propria capacità di offerta, affiancando i due sistemi e fornendo al negozio concreti benefici nel trasferire l'utenza dal mercato fisico a quello virtuale.

Inoltre, quando l'impresa decide di realizzare un sistema di vendita online è necessario progettare il negozio virtuale, in modo di essere in grado di soddisfare la domanda in tempi rapidissimi e con una maggiore elasticità. Ad esempio: nella vendita online il reso, a differenza della vendita diretta, ha una frequenza molto elevata creando un nuovo problema di gestire il flusso di rientro

dei beni. Inoltre l'online consente di raggiungere mercati lontani sia sul piano nazionale che internazionale. Anche questa nuova dimensione può porre dei problemi all'impresa nella qualificazione dell'operazione e nella gestione fiscale delle singole transazioni.

Gli aspetti doganali

Molte imprese per la prima volta si dovranno confrontare con problematiche doganali oppure con adempimenti fiscali internazionali. Sotto questo profilo diventa importantissimo valutare in modo anticipato l'impostazione delle singole operazioni: si pensi al tema della logistica, dei trasporti, ma anche ai problemi dichiarativi in dogana, alle condizioni di consegna, agli adempimenti connessi alle transazioni unionali.

Non a caso, come vedremo nelle pagine successive, l'Unione Europea ha previsto dal 1° luglio 2021 una serie di semplificazioni fiscali, quali per esempio, l'esten-

sione a tutte le vendite a distanza della procedura dell'Oss (One stop shop) che consente anche alle medie e piccole imprese di gestire l'e-commerce direttamente dallo Stato membro di stabilimento senza dover più nominare in altri Stati membri dei rappresentanti fiscali.

Anche sul piano doganale, l'Ue ha previsto semplificazioni dichiarative anche per far fronte all'aumento degli adempimenti, dovuto dalla eliminazione dal 1° luglio 2021 della franchigia Iva per le cessioni di modesto valore (fino a 22 euro).

Soluzioni personalizzate

Insomma, la scelta della multicanalità è ormai necessaria, ma implica per le imprese la realizzazione di un progetto che, pur se semplificato dalle regole, non è assolutamente standardizzabile, ma necessita di risposte concrete del tutto personalizzate. ●

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Contratti con responsabilità da verificare

I rapporti coi facilitatori

Il caso più complesso riguarda i servizi completi

Entrare nel mercato dell'e-commerce è una sfida che le imprese possono affrontare attraverso diverse modalità scegliendo modelli gestionali che si adattano meglio alla propria realtà. In effetti, la scelta principale da fare è comprendere se muoversi sul web con un proprio sito o se scegliere le diverse offerte che vengono fornite dai cosiddetti facilitatori.

La normativa fiscale definisce facilitatore quell'operatore che attraverso una piattaforma elettronica consente alle imprese di

gestire il proprio business.

In effetti, esistono diverse forme di facilitatori.

Ci sono per esempio quelli che garantiscono all'impresa un mero spazio sul web, consentendo di fatto al fornitore di fruire di specifici servizi di comunicazione e marketing.

Esistono poi facilitatori che mettono a disposizione del venditore piattaforme elettroniche che consentono di gestire l'intero ordine del cliente. In questo caso, la piattaforma ha tutta una serie di funzionalità e interviene sia nella formazione dell'ordine, sia nella fase successiva del pagamento e della chiusura dell'ordine.

Infine, esistono facilitatori che accanto alle funzionalità elettro-

niche mettono a disposizione anche servizi di trasporto e logistica consentendo, oltre a tutto il resto, di portare il bene, messo a disposizione da parte del fornitore, direttamente al cliente, occupandosi anche delle connesse problematiche fiscali e doganali.

A seconda del servizio fornito è importante verificare le condizioni contrattuali, le rispettive responsabilità e l'esecuzione dei diversi adempimenti.

Le opzioni con più deleghe

Nel consignment stock la piattaforma acquista i beni in proprio, nel mandato il passaggio è diretto dal fornitore al cliente finale

Specialmente per i facilitatori dell'ultima categoria il passaggio dei beni dal fornitore al facilitatore e da questo al cliente è strettamente correlato a specifiche responsabilità fiscali e doganali. Il primo tema da affrontare è il contratto con cui il fornitore mette a disposizione il bene alla piattaforma. In pratica esistono diverse opzioni: si può scegliere di consegnare le merci alla piattaforma con un contratto di *consignment stock* o attraverso un mandato con o senza rappresentanza.

Nel primo caso, i beni sono consegnati alla piattaforma che li acquista civilisticamente e fiscalmente solo quando il bene viene venduto al cliente che lo ha ordinato via web. In questo caso il bene viene prima venduto dal forn-

tore alla piattaforma e poi dalla piattaforma al cliente finale.

Nel secondo caso, il bene è conferito alla piattaforma sulla base di un contratto di commissione. In questo caso la vendita al cliente avviene direttamente dal fornitore e il commissionario ha diritto a una provvigione. Sul piano Iva è necessario distinguere il mandato con o senza rappresentanza per verificare chi deve fatturare l'operazione.

Sul piano della responsabilità verso il cliente è chiaro che la situazione è sostanzialmente diversa. Nel primo caso (contratto di *consignment stock*) la responsabilità ricade sulla piattaforma; nel secondo caso resta in capo al fornitore. ●

© RIPRODUZIONE RISERVATA

IL FISCO SULL'E-COMMERCE



Dove sta la novità

I Tbe (servizi in via elettronica, i servizi di telecomunicazione e quelli di teleradiodiffusione), se forniti da soggetti Ue non nello

nello Stato membro di consumo, sono soggetti dal 2019 a un regime Iva semplificato che dal 1° luglio verrà esteso alla vendita dei beni a distanza

Iva/1

Vendite a distanza semplificate anche per le piccole imprese

Le operazioni sopra i 10mila euro rilevano fiscalmente nello Stato Ue di destinazione, sotto la soglia rilevano nel Paese del cedente

Pagina a cura di
Simona Ficola

Le vendite a distanza di beni sono da anni in crescita esponenziale, con la globalizzazione e i cambiamenti tecnologici.

Ciò ha fatto sorgere la necessità di riadattare le disposizioni pertinenti della direttiva Iva (la 2006/112/CE), tenendo conto del principio della tassazione nel luogo di destinazione e della necessità di proteggere il gettito fiscale degli Stati membri, per creare pari condizioni di concorrenza per le imprese interessate e di ridurre al minimo gli oneri gravanti su esse.

Per questo, dal 1° luglio il regime speciale già previsto per i servizi di telecomunicazione, i servizi di teleradiodiffusione o i servizi forniti per via elettronica (i cosiddetti Tbe) da soggetti passivi Ue (ma non nello Stato membro di consumo) è esteso alle vendite a distanza intraUe di beni.

Il 1° luglio entreranno in vigore le norme che, incidendo sulla direttiva Iva, andranno a modificare la disciplina delle cessioni transfrontaliere verso consumatori privati.

Il regime speciale è un'indubbia opportunità per gli operatori, anche per le imprese piccole e medie, in quanto reca semplificazioni circa le modalità di assolvimento dell'Iva.

Le nuove regole mirano a realizzare un trattamento paritario delle imprese Ue ed extraUe, a semplificare gli obblighi Iva per le imprese operanti nel mondo dell'e-commerce creando un mercato Ue unico anche in questo settore.

La rilevanza territoriale

In particolare, la direttiva (UE) 2017/2455 ha introdotto una riforma complessiva delle regole Iva per il settore dell'e-commerce che interessa le cessioni di beni dirette ai consumatori finali, prevedendo che, nelle ipotesi in cui il trasporto/spedizione è eseguito a nome e/o a cura del fornitore (o quando il fornitore interviene indirettamente nel trasporto/spedizione), se è superata la soglia (unica per tutti gli Stati membri) di 10mila euro, tali operazioni sono territorialmente rilevanti nello Stato membro di destinazione dei beni.

Per le vendite di ammontare entro i 10mila euro, l'operazione rileva nello Stato del cedente.

Il regime delle soglie, nato per sostenere le microimprese (a partire dal 1° gennaio 2019)

nella fornitura dei servizi Tbe ai consumatori in uno Stato membro diverso da quello in cui è stabilito il fornitore, viene così esteso alle vendite a distanza intraUe di beni, ma non alle forniture di altri tipi di servizi effettuate a clienti nell'Ue. La soglia si calcola tenendo conto del valore totale dei servizi Tbe transfrontalieri e delle vendite a distanza intraUe di beni e si applica sia alle forniture dirette sia alle forniture tramite marketplace.

Il sistema Oss

Quindi, se il valore totale delle operazioni supera i 10mila euro, per evitare ai soggetti passivi cedenti di identificarsi in ogni Stato membro Ue in cui effettuano vendite a distanza, essi potranno accedere all'Oss (One stop shop), che dà la possibilità di registrarsi in un unico Stato membro per adempiere gli obblighi connessi all'assolvimento dell'Iva per le cessioni effettuate in ogni Stato membro. Con l'intento di semplificare gli adempimenti in capo ai soggetti passivi che effettuano vendite a distanza, la nuova norma non prevede alcun obbligo di emettere fattura per tali vendite, nel caso in cui il cedente si avvalga dell'utilizzo dell'Oss. Se, tuttavia, il fornitore sceglie di emettere una fattura, le regole sono quelle dello Stato membro in cui il fornitore si è registrato ai fini Oss (Stato membro di identificazione).

La soglia in questione non si applica alle vendite a distanza intraUe di beni effettuate da un fornitore stabilito fuori dall'Ue, alle vendite a distanza di merci importate (per le quali è previsto un regime specifico di importazione), alle forniture nazionali di beni effettuate attraverso una piattaforma elettronica, alle forniture di beni da parte di un fornitore stabilito in più Stati membri. ●

La soglia vale con una sola sede

Dentro le regole

Esclusi gli operatori stabiliti in un solo Paese

Le nuove regole dettate dalle modifiche alla direttiva Iva in tema di e-commerce potrebbero generare qualche difficoltà in termini interpretazione e applicazione pratica. Ecco tre esempi di situazioni concrete che possono rispondere ai principali dubbi degli operatori.

① Una società con sede (solo) in Spagna che effettua vendite di beni a distanza a clienti in tutta l'Ue per più di 10mila euro. Considerando che dal 1° luglio 2021, la soglia per le vendite a distanza intraUe di beni diventa 10mila euro all'anno e copre tutte le vendite a distanza di beni ai clienti in tutti gli Stati membri dell'Ue, l'Iva si applica nello Stato membro in cui le merci vengono spedite/trasportate. Ciò significa che la società spagnola dovrà addebitare al suo cliente l'aliquota Iva corretta dello Stato membro in cui le merci arrivano.

Per assolvere l'Iva, la società avrà due possibilità:

- registrarsi in ciascuno Stato Ue dove si trovano i clienti (fino a 26 registrazioni) e quindi ivi dichiarare e pagare l'Iva;
- oppure registrarsi tramite Oss sul portale spagnolo utilizzando tale sistema per tutte le vendite a distanza effettuate nella Ue. Una volta eseguita la registrazione, l'Iva sarà dichiarata e pagata tra-

mite lo sportello unico.

② Un ulteriore dubbio che potrebbe sorgere negli operatori è quello relativo alle soglie. La nuova norma, infatti, prevede che la soglia di 10mila sia applicabile solo nei confronti dei fornitori che sono stabiliti o hanno l'indirizzo permanente o la residenza abituale in un solo Stato membro.

Pertanto - nell'ipotesi di una società con sede in Austria che effettua cessioni di beni interne e, in modo occasionale, vendite a distanza di merci per un importo non superiore a 10mila euro a clienti in Germania, ma ha una stabile organizzazione in Ungheria dove effettua vari servizi - la soglia di 10mila euro non si applica, in quanto interessa solo i fornitori stabiliti in un solo Stato membro.

③ Stessa preclusione per una società con sede in Francia e con uno stock di merci in Germania che effettua vendite a distanza di merci dalla Francia e dallo stock in Germania a clienti polacchi per un importo di 4mila euro e per i clienti belgi di 4.500 euro.

Anche in questo caso la soglia non è applicabile perché le merci vengono spedite da due Stati membri, con conseguenti vendite a distanza da più di uno Stato membro. Affinché valga la soglia, il fornitore deve essere stabilito in un solo Stato membro e le merci devono essere inviate da tale Stato. ●

LA CLASSIFICAZIONE

Le vendite a distanza intraUe si classificano in:

- cessioni di beni dirette ai consumatori finali;
- cessioni di beni (anche con accisa) a soggetti passivi o persone giuridiche non soggetti passivi di cui all'articolo 151 della direttiva Iva (diplomatici, Nato eccetera);
- cessioni di beni (non con accisa) a soggetti passivi che operano solo cessioni con Iva non detraibile o hanno regime forfettario per agricoltori o del margine dei beni usati o persone giuridiche non soggette a imposta

IL FISCO SULL'E-COMMERCE

150

La soglia

I regimi speciali possono essere applicati a spedizioni di beni importati di valore intrinseco non superiore ai 150 euro

Iva/2

Vendite a distanza di beni importati tassate in base al luogo di arrivo

Le transazioni vengono considerate come effettuate nel territorio di uno Stato se il luogo finale di arrivo è il Paese stesso

Pagina a cura di
Luca Lavazza

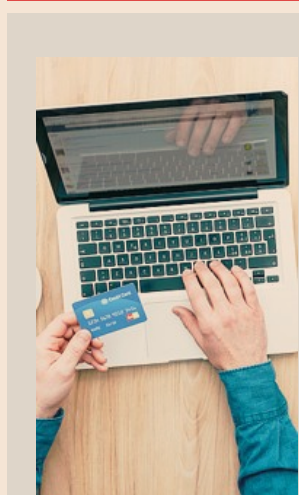
Una nuova disciplina è stata introdotta per le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o da Paesi terzi. Il rinnovato articolo 38-bis del Dl 331/1993 le definisce come le cessioni di beni spediti o trasportati dal fornitore o per suo conto, anche quando il fornitore interviene solamente in maniera indiretta nel trasporto o spedizione, da un Paese terzo o da un territorio terzo con arrivo della merce in uno stato Ue.

I clienti sono persone fisiche non soggetti passivi d'imposta o organismi internazionali, sedi diplomatiche o consolari nei cui confronti sono effettuate operazioni non imponibili individuabili in base all'articolo 72 del Dpr 633/1972 e, infine, con esclusione dei beni soggetti ad accisa, i cessionari non tenuti ad applicare l'imposta sugli acquisti intracomunitari e che non hanno optato per l'applicazione della stessa.

La territorialità

Il luogo di effettuazione di tali cessioni, senza previsione della soglia di 10mila euro a differenza di quanto avviene per le vendite a distanza intracomunitarie, è disciplinato dai nuovi articoli 40, comma 4-ter e 41, comma 1, lettera b-bis del Dl 331/1993, in deroga all'articolo 7-bis del Dpr 633/1972.

In particolare, le vendite a distanza di beni importati in un altro Stato membro si considerano come effettuate nel territorio dello Stato se il



IL REGIME SPECIALE

Dal 1° luglio 2021 entra in vigore la disciplina delle vendite a distanza di beni importati nei confronti di consumatori e soggetti ad essi assimilati che prevede la tassazione nello Stato membro in cui termina il trasporto. Si introduce inoltre un regime speciale per le spedizioni di valore intrinseco non superiore a 150 euro: si tratta dell'Ioss che differisce dall'Oss non Union riguardante i servizi B2C e dall'Oss Union sia per le vendite a distanza che per servizi B2C. Se si adotta l'Ioss, viene detassata l'importazione; alternativemente all'Ioss, è disponibile un regime speciale che prevede l'applicazione dell'Iva all'atto dell'importazione.

luogo finale di arrivo è lo Stato stesso.

Se invece i beni sono importati in Italia, il luogo di applicazione dell'Iva è:

❶ lo Stato italiano se ivi è il luogo di arrivo per le cessioni dichiarate nell'ambito del regime speciale di cui all'articolo 74-sexies.1 del Dpr 633/1972 descritto nell'articolo a destra; ❷ l'altro Stato membro, quando la destinazione finale è in tale altro Stato membro.

Il mercato virtuale

Inoltre, le vendite a distanza di beni importati si considerano effettuate dal soggetto passivo che le facilita tramite l'uso di un'interfaccia elettronica, quale un mercato virtuale, una piattaforma, un portale o mezzi analoghi.

Tale presunzione, introdotta dall'articolo 2-bis del Dpr 633/1972, è la medesima di quella prevista per le vendite intracomunitarie di beni, ma è limitata alle spedizioni di valore intrinseco non superiore a 150 euro.

Se non trova applicazione o non si opta per il regime speciale previsto dall'articolo 74-sexies.1, sarà dovuta l'Iva all'importazione.

Il legislatore ha inoltre modificato il decreto del ministero delle Finanze 5 dicembre 1997, n. 489 abolendo l'ammissione alla franchigia dei diritti doganali di 22 euro. Quindi, a partire dal 1° luglio 2021, il pagamento dell'Iva all'importazione risulta dovuto anche per importazioni di valore modesto.

In un contesto di incremento del fenomeno delle vendite a distanza e di abrogazione delle franchigie, per le vendite a distanza di beni importati sono stati introdotti due regimi facoltativi e alternativi di semplificazione che saranno trattati nell'altro articolo in pagina. ●

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Lo Ioss detassa l'import in dogana

I regimi speciali

Pagamento semplificato nel Paese di stabilimento

Per alcune delle spedizioni che saranno interessate dalle nuove regole sono stati introdotti a partire dal 1° luglio due regimi speciali facoltativi. Tali regimi sono alternativi e possono essere applicati per le vendite a distanza di beni importati (definite dall'articolo 38-bis del Dl 331/1993), a eccezione dei beni soggetti ad accisa, in spedizioni di valore intrinseco non superiore a 150 euro:

❶ il primo regime, quello previsto dall'articolo 74-sexies.1 del Dpr 633/1972 detto Ioss (Import one stop shop), prevede la detassazione dell'importazione e la tassazione della cessione nello Stato membro di destino;

❷ il secondo, introdotto dall'articolo 70.1 del Dpr 633/1972 e applicabile per le merci importate in Italia esclusivamente quando ivi termina anche la spedizione o il trasporto, introduce la possibilità di assolvimento semplificato dell'imposta in dogana, all'atto dell'importazione.

Qualora i beni siano importati in Italia ed il luogo finale di arrivo a clienti sia lo Stato italiano o altri Stati membri, si può applicare il regime Ioss. Possono accedere al regime speciale i soggetti passivi domiciliati nel territorio dello Stato o ivi residenti che non abbiano stabilito il domicilio all'estero; i soggetti

passivi domiciliati o residenti fuori della Ue che dispongono di una stabile organizzazione nello Stato; i soggetti passivi domiciliati o residenti fuori della Ue non stabiliti in alcuno Stato membro dell'Unione e le interfacce elettroniche che facilitano le vendite a distanza di beni provenienti da Paesi terzi. I soggetti passivi stabiliti in Paesi terzi possono utilizzare il regime Ioss senza obbligo di nominare un rappresentante fiscale solo se stabiliti in un Paese terzo con il quale l'Unione ha concluso un accordo di mutua assistenza in materia di Iva (attualmente Norvegia e Regno Unito) e nella misura in cui effettuino vendite a distanza di beni da tale Paese terzo.

I fornitori possono dichiarare e versare l'Iva tramite lo sportello unico, centrale e digitalizzato. Il regime prevede inoltre un'esenzione per l'Iva all'importazione (articolo 68, comma 1, lettera g-ter).

Come anticipato, nei soli casi in cui i beni siano importati in Italia e il luogo finale in cui termina il trasporto sia lo Stato italiano (non per i casi di trasporto in altri Stati membri), si può applicare, in alternativa all'Ioss, un regime speciale di dichiarazione e pagamento dell'Iva all'import (con aliquota ordinaria). In questo caso il soggetto che presenta i beni in dogana per conto del cliente finale effettua una dichiarazione mensile nella quale è riportata l'Iva dovuta per ciascun cliente e procede al relativo pagamento. ●

© RIPRODUZIONE RISERVATA

IL FISCO SULL'E-COMMERCE



La presunzione

Le vendite a distanza di beni importati si considerano effettuate dal soggetto passivo che le facilita con interfaccia

elettronica (mercato virtuale, piattaforma, portale o altri mezzi analoghi). È una presunzione introdotta dall'articolo 2-bis del Dpr 633/1972

Iva/3

I marketplace facilitatori di vendite diventano responsabili dell'imposta

Dal 1° luglio regola del «fornitore presunto»
Per import extraUe di beni oltre i 150 euro
di valore occorre la dichiarazione doganale

Pagina a cura di
Simona Ficola

Per garantire una riscossione più efficace ed efficiente dell'Iva e ridurre gli oneri amministrativi per fornitori, amministrazioni fiscali e consumatori, è attribuito alle piattaforme elettroniche coinvolte negli scambi e-commerce un ruolo decisivo anche sul piano fiscale. In particolare nella riscossione dell'Iva su tali vendite.

È lo scopo dell'articolo 14-bis introdotto nella direttiva Iva (la 2006/112/CE) secondo cui, in determinate circostanze, la piattaforma elettronica è considerata come fornitore dei beni ceduti. Così su essa gravano gli obblighi fiscali per versamento e dichiarazione dell'imposta (regola del *deemed supplier*, cioè presunto fornitore). La novità, che deriva dalle direttive (UE) 2017/2455 e 2019/1995, si applica dal 1° luglio.

Il ruolo del marketplace in questo contesto riguarda le situazioni in cui i clienti avviano il processo di acquisto o fanno un'offerta per l'acquisto di merci e i fornitori accettano l'offerta sull'elettronica. Nella pratica delle transazioni di e-commerce, ciò si traduce nel fatto che l'ordine della merce e il processo di pagamento sono effettuati da o con l'aiuto dell'interfaccia elettronica.

I nuovi obblighi

Dal 1° luglio, quindi, le aziende che gestiscono interfacce elettroniche, come marketplace o piattaforme, saranno considerate ai fini Iva, nei casi previsti dalla legge, come fornitori di beni venduti ai clienti

nell'Ue e quindi saranno obbligate a versare l'imposta su queste vendite.

I punti principali della nuova norma (articolo 14-bis della direttiva 2006/112/CE) sono:

- se un soggetto passivo, tramite marketplace, facilita vendite a distanza di beni importati da Paesi extraUe di valore non oltre i 150 euro, si considera che egli abbia ricevuto e ceduto i beni; per valori superiori occorre ai fini doganali

I DUE CASI CONTRARI

Quando è che ai fini fiscali il marketplace non si considera come facilitatore delle vendite a distanza?

Leggendo al contrario l'articolo 14-bis della direttiva Iva, si conclude che la piattaforma non si può considerare quale fornitore presunto per due categorie di transazioni, cioè:

- quelle aventi ad oggetto merci importate in Ue il cui valore intrinseco di spedizione è superiore a 150 euro, indipendentemente dal luogo in cui il fornitore/venditore sottostante è stabilito;
- quelle che hanno ad oggetto beni che sono già stati immessi in libera pratica nell'Ue ovvero beni che si trovano in Europa e sono forniti ai clienti nell'Ue, indipendentemente dal loro valore, laddove il fornitore/venditore sottostante è stabilito nell'Ue.

una dichiarazione completa all'atto dell'importazione;

- se lo stesso soggetto, tramite marketplace, facilita le cessioni di beni effettuate nell'Ue da un soggetto passivo non stabilito nell'Ue a una persona che non è soggetto passivo, si considera che lo stesso soggetto passivo che facilita la cessione abbia ricevuto e ceduto i beni.

In entrambi i casi, la vendita del prodotto dal fornitore al consumatore attraverso la piattaforma, per fictio iuris, è suddivisa in due operazioni:

- 1 la cessione dal cedente all'interfaccia elettronica (cessione B2B);
- 2 la cessione dall'interfaccia al consumatore finale (cessione B2C).

Il trasporto, o la spedizione, è imputato all'operazione B2C; la prima cessione (B2B) è esente, con il diritto per il fornitore di detrarre l'Iva versata a monte per l'acquisto o l'importazione dei beni ceduti.

Le esclusioni

Si badi che l'articolo 14-bis, che in sostanza sposta il debito d'imposta in capo alla piattaforma, non opera per qualsiasi operazione di vendita a distanza di beni realizzata tramite marketplace. Sul piano oggettivo, l'interfaccia elettronica può essere considerata "facilitatore" per alcune transazioni e quindi assumere lo status di "fornitore presunto" e, allo stesso tempo, può essere coinvolta in altre transazioni in cui non assume il ruolo.

Per esempio, in una vendita a distanza di beni importati nell'Ue di valore intrinseco sopra i 150 euro, la piattaforma non può essere considerata fornitore presunto; diversamente, per forniture di beni in libera pratica all'interno dell'Ue ceduti da un fornitore non stabilito nell'Ue attraverso una piattaforma elettronica Ue, quest'ultima si considera fornitore presunto. ●

Vendite intra Ue semplificate con Oss

Gli adempimenti

Forniture domestiche
senza vincoli cogenti

L'articolo 5-ter del regolamento (UE) 282/2011 chiarisce il significato del termine «facilita», utilizzato all'articolo 14-bis della direttiva 2006/112/CE, in riferimento alle piattaforme elettroniche. Si intende che l'uso di un'interfaccia elettronica consente a un acquirente e a un fornitore che pone in vendita beni tramite l'interfaccia di stabilire un contatto che dia luogo a una cessione di beni tramite essa. In altre parole, la transazione di vendita (lato fornitore) e di acquisto (lato cliente) è realizzabile grazie all'intervento del soggetto passivo che gestisce l'interfaccia elettronica.

Gli adempimenti in capo ai soggetti coinvolti sono differenti, a seconda che si realizzi una operazione Ue o extraUe.

Nel caso di vendita a distanza di beni importati, essendoci una cessione fuori Ue, le regole della direttiva 2006/112/CE non si applicano. Quindi non esiste l'obbligo per il fornitore di emettere la fattura.

In caso di vendita di beni all'interno dell'Ue, il fornitore deve emettere fattura secondo le regole Iva dello Stato membro dove i beni si trovano al momento del trasferimento non imponibile ai fini Iva. È possibile, se l'ordinamento dello Stato membro da cui partono i beni lo prevede, l'emissione di un'autofattura da parte della piattaforma.

Quanto al secondo passag-

gio, cioè la cessione dalla piattaforma elettronica al consumatore finale (B2C), per emettere la fattura va considerato che, nel caso di vendita a distanza di beni importati si applicano le regole della direttiva 2006/112/CE. Essa, in realtà, non prevede l'obbligo di emettere fattura per forniture B2C e quindi neppure in questo caso.

Tuttavia, gli Stati membri possono imporre un obbligo di emissione della fattura mentre le autorità di confine possono richiedere una documentazione utile ai fini doganali avente la stessa funzione della fattura.

Per la vendita di beni all'interno dell'Ue, invece, può verificarsi sia una cessione interna sia una vendita a distanza intraUe.

Quanto alle forniture domestiche tramite l'interfaccia elettronica, non vi è obbligo di emettere fattura: è un'operazione B2C. Anche nelle vendite a distanza intraUe di beni, se si utilizza il sistema Oss, non c'è l'obbligo di fatturazione.

Ma, qualora la piattaforma elettronica decidesse di certificare l'operazione con una fattura, si applicherebbero le regole dello Stato membro nel quale la piattaforma è registrata all'Oss. Se, invece, la piattaforma non opera attraverso l'Oss, la fattura deve essere emessa e seguirà le regole dello Stato membro in cui la cessione si considera effettuata.

In entrambi i casi la piattaforma dovrà addebitare l'Iva sui beni venduti nello Stato membro di consumo e ivi versare l'imposta. ●

Adempimenti

Registrarsi a Oss e loss esonera dall'identificazione in ogni Stato Ue

Accesso allargato a soggetti passivi che prestano servizi diversi dai Tbe, vendite a distanza e piattaforme

Pagina a cura di
Anna Abagnale

A partire dal 1° luglio quanti operano nel settore dell'e-commerce - cioè i soggetti passivi e gli intermediari che agiscono per loro conto, comprese le piattaforme elettroniche - possono registrarsi ai fini dell'Iva ai nuovi regimi speciali Oss (one stop shop) e loss (import one stop shop).

Tra le varie novità introdotte con il Dlgs di recepimento della nuova disciplina Iva è previsto che anche i soggetti passivi prestanti servizi diversi dai servizi Tbe a persone che non sono soggetti passivi, nonché quelli che effettuano vendite a distanza intraUe di beni o vendite a distanza di beni importati e le piattaforme che facilitano tali operazioni, possono accedere ora all'Oss (oppure all'Ioss) con il vantaggio di non doversi identificare ai fini dell'Iva in ogni Stato membro in cui l'imposta su tali servizi è dovuta. Tale semplificazione, in passato prevista dal Moss solo in riferimento ai servizi Tbe, viene dunque estesa alle altre tipologie di operazioni verso consumatore finale Ue.

La riforma degli articoli 74-quinquies (regime speciale per i servizi resi da soggetti non Ue), 74-sexies (regime speciale per i servizi resi da soggetti Ue, per le vendite a distanza intracomunitarie e per le cessioni di beni con partenza e arrivo nel territorio dello stesso Stato membro facilitate da interfacce elettroniche) del Dpr 633/1972 incidono sulle modalità di dichiarazione e assolvimento Iva tramite Oss (regime Ue ed extraUe).

L'articolo 74-sexies1 (regime

speciale per la vendita a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi) dello stesso decreto individua le regole loss.

Ambito soggettivo

L'accesso all'Oss, regime extraUe, è limitato ai soggetti passivi extraUe privi di stabile organizzazione nel territorio dell'Unione. Possono registrarsi all'Oss, regime Ue i soggetti passivi domiciliati e residenti in Italia, quelli extraUe aventi una stabile organizzazione in Italia e quelli extraUe che, pur privi di stabile organizzazione nel territorio dell'Ue, spediscono/trasportano merci a partire dall'Italia. Al regime loss possono registrarsi i soggetti passivi domiciliati e residenti in Italia oppure extraUe con stabile organizzazione in Italia o privi di stabile organizzazione nel territorio Ue. I soggetti passivi stabiliti in Italia possono registrarsi sul sito delle Entrate come intermediari loss.

Semplificazioni

I soggetti passivi che accedono al regime Oss e loss sono esonerati dagli obblighi di emettere le fatture, della tenuta dei registri Iva e della presentazione della dichiarazione Iva annuale. Vanno presentate dichiarazioni trimestrali (mensili riguardo all'Ioss) e va conservata idonea documentazione delle operazioni effettuate fino al decimo anno successivo, da esibire a richiesta del Fisco italiano o delle autorità dei Paesi del consumo.

Non va trascurato che, in riferimento all'Oss, l'opzione per il regime speciale comporta che l'imposta va dichiarata e pagata tramite Oss e non nel modello Iva nazionale. ●

Lo schema

Possibilità di accesso ai regimi speciali in base a tipo di operazione e natura del fornitore

OPERAZIONE	FORNITORE SOGGETTO PASSIVO
OSS - REGIME Ue	
1. Tutte le prestazioni di servizi B2C intraUe (non più solo i servizi TBE)	1. Solo soggetti passivi stabiliti in Ue
2. Vendite a distanza di beni intraUe	2. Soggetti passivi stabiliti in Ue e non Ue
3. Cessioni di beni interne effettuate dalla piattaforma elettronica (art. 14-bis, par. 2 Direttiva IVA)	3. Piattaforma elettronica stabilita o non stabilita in Ue
OSS - REGIME NON Ue	
Tutte le prestazioni di servizi B2C rese a consumatori finali nell'Ue	Solo soggetti passivi non stabiliti in Ue
LOSS - REGIME DI IMPORTAZIONE	
Vendite a distanza di beni importati in valore complessivo ≤ 150 euro	Soggetti passivi stabiliti o non stabiliti in Ue, incluse le piattaforme elettroniche

Tre opzioni per gli operatori

La guida

Nel regime non-Ue si può scegliere qualsiasi Paese

Il soggetto passivo che sceglie di utilizzare il regime Oss deve registrarsi in un solo Stato, cioè quello in cui è identificato.

La Guida operativa all'Oss, pubblicata dalla Commissione Ue, chiarisce che lo «Stato membro di identificazione» acquista un significato diverso a seconda che l'operatore ricorra al regime non-Ue, Ue o d'importazione.

Nel primo caso (regime non Ue), il soggetto passivo (non stabilito e senza stabile organizzazione in Ue) può scegliere qualsiasi Stato membro per l'identificazione ai fini Iva.

Nel secondo (regime Ue), per Stato membro di identificazione si intende lo Stato in cui il soggetto è stabilito (si badi che anche il soggetto passivo non stabilito in Ue può ricorrere allo schema Ue per dichiarare vendite a distanza di beni intraUe, in que-

sto caso lo Stato di identificazione è quello da cui i beni sono spediti/trasportati verso il consumatore finale).

Infine, in riferimento al regime speciale di importazione (loss), si deve aver riguardo allo Stato membro di identificazione.

Al riguardo, la Guida sottolinea che il fornitore soggetto passivo extraUe, se è stabilito in un Paese terzo con il quale l'Unione ha un accordo di assistenza reciproca per il recupero dell'Iva e effettua vendite a distanza di beni importati da quello stesso Paese, può comunque ricorrere all'Ioss identificandosi in qualsiasi Stato Ue (diversamente, avrà bisogno di un intermediario, ovvero di un soggetto stabilito in Ue, per poter applicare il regime d'importazione).

La registrazione va fatta attraverso un portale web predisposto dagli Stati membri, inserendo i dati richiesti.

Una volta che lo Stato di identificazione avrà validato tali dati, gli stessi sono salvati nel proprio database ed inoltrati agli altri Stati Ue.

Il soggetto in regime non Ue o in regime d'importazione riceverà, poi, il numero identificativo Iva, mentre per chi ricorre al regime Ue non è previsto un identificativo diverso rispetto a quello proprio.

Per registrarsi all'Oss o all'Ioss in Italia, basta collegarsi al sito web www.agenziaentrate.gov.it ed effettuare l'accesso ai servizi Fisconline utilizzando una delle tre modalità di autenticazione Spid, Cie o Cns.

Dopodiché occorre cliccare sulla sezione «Registrazione al regime Oss» o sulla sezione «Registrazione al regime loss», nella quale è possibile provvedere alla registrazione inserendo i dati dell'impresa.

Se l'operatore decide di recedere dall'Oss (regime Ue o extraUe), la cessazione ha effetto dal primo giorno del trimestre civile successivo.

La cessazione è a partire dal primo giorno del mese successivo se il soggetto lascia invece il regime loss. ●

IL FISCO SULL'E-COMMERCE



Le modifiche

Dopo la presentazione di una dichiarazione Iva, se si rendono necessarie modifiche, esse possono essere incluse in una

dichiarazione relativa a periodi d'imposta successivi entro tre anni dalla data in cui la dichiarazione iniziale è stata presentata

Il regime loss

Dichiarazione Iva da presentare anche per periodi senza operazioni

L'imposta va versata dal soggetto passivo nello Stato in cui è identificato applicando le aliquote proprie del Paese Ue di consumo

Pagina a cura di
Anna Abagnale

La dichiarazione Iva Oss va presentata, in via elettronica, per ciascun periodo d'imposta, anche se non è stata effettuata alcuna operazione nel corso dello stesso e va presentata entro la fine del mese successivo. Il periodo d'imposta è trimestrale per le operazioni effettuate secondo i regimi speciali Ue e non Ue, mensile se si ricorre al regime speciale d'importazione.

È previsto che, se dopo la presentazione di una dichiarazione Iva, si rendono necessarie modifiche, le stesse possono essere incluse in una dichiarazione relativa a periodi d'imposta successivi entro tre anni dalla data in cui la dichiarazione iniziale doveva essere presentata.

Versamento

Il soggetto passivo versa l'Iva nello Stato in cui è identificato applicando le aliquote proprie degli Stati membri di consumo.

Il debito d'imposta è il totale dell'Iva risultante dalla dichiarazione, sarà poi lo Stato membro di identificazione a provvedere alla ripartizione degli importi tra i vari Stati di consumo.

Riguardo al termine, l'art 74-quinquies (per le operazioni dichiarate in regime Oss) e l'articolo 74-sexies1 (in riferimento all'Ioss) Dpr 633/72 prevede che il versamento dovrà essere effettuato entro il termine di presentazione della dichiarazione (ovvero entro il giorno 20 del mese successivo al trimestre/mese di riferimento).

Quanto alle modalità, a oggi, dovrebbero valere ancora le regole previste dal Dm del 20 apr-

IL FORNITORE

Fattispecie

Un fornitore non stabilito nell'Ue effettua servizi connessi a beni immobili (per esempio lavori di ristrutturazione) situati in Germania, in Francia e in Ungheria ai clienti in tali Stati membri. È registrato ai fini dell'Iva in Germania per altri tipi di forniture (ad es. forniture di beni tra imprese) ma sceglie di utilizzare lo schema non Ue in Francia (Stato membro di identificazione).

Riflessi Iva

Tale soggetto deve dichiarare e pagare l'Iva su tutte le forniture di servizi che rientrano nel regime speciale tramite l'Oss in Francia. Non può scegliere di dichiarare le prestazioni di tali servizi relativi a beni immobili in Germania con una dichiarazione Iva tedesca. Le altre forniture (ad esempio forniture B2B di beni) in Germania, che non rientrano nel regime speciale, dovranno essere dichiarate tramite la dichiarazione Iva nazionale tedesca. Può detrarre l'eventuale Iva tedesca da lui sostenuta mentre, per l'Iva francese/ungherese a debito, dovrà chiedere il rimborso come non residente.

le 2015 a cui l'articolo 74-octies Dpr 633/1972 fa rimando, allora predisposte per il regime Moss.

In concreto, per gli operatori in regime Ue, il versamento avviene con addebito, richiesto direttamente dal soggetto tramite il portale, sul conto corrente postale o bancario aperto presso una banca italiana convenzionata con l'agenzia delle Entrate, intestato all'operatore. Accedendo al portale è possibile scegliere la dichiarazione per la quale effettuare il pagamento, indicarne l'importo e il codice Iban del conto sul quale sarà eseguito l'addebito (tipo Rid) dell'Iva dovuta.

Per gli operatori in regime non Ue, il versamento avviene mediante bonifico in euro su un conto aperto presso la Banca d'Italia. Sul portale sono disponibili i dati bancari relativi a tale conto. Modalità prevista anche per gli operatori in regime Ue che non dispongono di un conto corrente postale o bancario aperto presso una banca italiana convenzionata con le Entrate.

Il versamento dell'Iva deve essere riferito a una dichiarazione. Nella causale del pagamento, va indicato il "numero di riferimento unico" della dichiarazione; ciò avviene automaticamente se il pagamento è eseguito mediante addebito su conto corrente bancario o postale, mentre si raccomanda di prestare attenzione nell'indicare il numero nella causale del bonifico, nel caso in cui si utilizzi quest'ultima modalità di pagamento.

L'autorizzazione all'addebito sul conto corrente dell'importo dichiarato deve essere effettuata per ogni versamento, non essendo prevista, allo stato, alcuna autorizzazione all'addebito con validità per più versamenti.

Non è prevista la possibilità di effettuare il pagamento tramite modello F24 e di utilizzare eventuali crediti d'imposta in compensazione. ●

Esente Iva l'import di scarso valore

La casistica

L'imposta è pagata dal cliente all'acquisto

Se il regime dell'Oss era in qualche modo già noto agli operatori in quanto trova nel Moss il suo predecessore, il regime loss, creato per facilitare la dichiarazione e il pagamento dell'Iva dovuta sulla vendita di beni di basso valore, è una novità. La sua peculiarità è di consentire ai fornitori di vendere merci spedite/trasportate da un paese terzo a clienti nell'Ue, di riscuotere l'Iva sulle vendite a distanza di beni di basso valore importati dal cliente e di dichiarare e pagare l'Iva tramite lo Sportello unico per l'importazione (Ioss).

Se si utilizza lo Ioss, l'importazione (immissione in libera pratica) di beni di scarso valore nell'Ue è esente da Iva. L'imposta è pagata dal cliente come parte del prezzo di acquisto. L'utilizzo di questo regime speciale non è obbligatorio.

Le forniture di beni sono coperte dal regime di importazione alle seguenti condizioni:

- 1 le merci sono spedite/trasportate da Paesi extraUe nel momento della vendita;
- 2 le merci sono trasferite in una spedizione di valore intrinseco fino a 150 euro;
- 3 le merci sono trasportate o spedite dal fornitore, o per suo conto, anche nel caso in cui il fornitore interviene indirettamente nella spedizione o nel trasporto delle merci da un paese terzo o in un territorio terzo, a un cliente o a qualsiasi altra persona avente diritto in

uno Stato membro, e le merci non sono soggette alle accise armonizzate dell'Ue.

Sul piano della possibilità di ricorrere al regime di importazione, i legittimati sono:

- 1 i fornitori stabiliti nell'Ue che vendono i beni sopra individuati a un cliente nell'Ue (è ciò che avviene di solito quando i fornitori vendono tramite il proprio negozio online);
- 2 i fornitori non stabiliti nell'Ue che vendono questi prodotti ad un cliente nell'Ue (anche in questo caso trattasi di fornitori che vendono tramite il proprio negozio online). Questi possono ricorrere al regime d'importazione direttamente (cioè senza obbligo di nominare un intermediario) se sono stabiliti in un paese terzo con cui l'Ue ha concluso un accordo di assistenza reciproca in materia di Iva; indirettamente, attraverso un intermediario stabilito nell'Ue;
- 3 le interfacce elettroniche stabilite nell'Ue che facilitano le vendite a distanza di merci importate di modico valore per i fornitori sottostanti;
- 4 le interfacce elettroniche non stabilite nell'Ue che facilitano le vendite a distanza di prodotti importati di modico valore per i fornitori sottostanti. Queste piattaforme possono utilizzare il regime d'importazione direttamente se sono stabilite in un paese terzo con cui l'Ue ha concluso un accordo di assistenza reciproca in materia di Iva nella misura in cui effettuano vendite di beni provenienti da questo paese terzo; indirettamente, tramite intermediario stabilito nell'Ue. ●

IL FISCO SULL'E-COMMERCE

40

Limite franchigia speciale
Il regolamento 1186/09/Ue prevede una franchigia speciale per le operazioni tra privati di valore intrinseco sotto i 40 euro

Dogane/1

Eliminata la franchigia Iva sulle operazioni fino a 22 euro

Dal 1° luglio bolletta doganale completa per le merci che valgono più di 150 euro o semplificata per quelle sotto questa soglia

Pagina a cura di
Benedetto Santacroce
Ettore Sbandi

Cancellata la franchigia Iva per modesti valori fino a 22 euro. Da luglio 2021 non sarà più applicabile l'esenzione prevista dall'articolo 23 della direttiva 2009/132/Ce e dunque, per tutte le operazioni di importazione dovrà essere corrisposta l'Iva in dogana.

L'articolo 3 della direttiva (Ue) 2017/2455 ha infatti soppresso l'intero titolo IV della direttiva 2009/132/CE comportando importanti novità per quanto concerne gli obblighi dichiarativi all'importazione. Proprio in virtù della predetta esenzione il regolamento delegato (Ue) 2015/2446 ha previsto la possibilità di dichiarare le merci in fran-

chigia mediante la presentazione in dogana di una dichiarazione con set di dati semplificato, anziché mediante una dichiarazione in dogana completa. L'esonero dall'obbligo dichiarativo si spiega proprio alla luce del beneficio tributario - a vantaggio di tali merci - consistente nella previsione di una franchigia Iva che si univa a quella esistente per i dazi.

Sul fronte daziario l'esenzione per le merci il cui valore intrinseco non superi complessivamente 150 euro per spedizione (prevista dall'articolo 23 del regolamento 1186/09) consente l'immissione in libera pratica delle stesse senza pagamento di detti tributi, in un sistema che era di fatto analogo a quello Iva seppure a esso disallineato con riferimento agli importi.

La duplice esenzione tributaria inizialmente prevista avrebbe

Le normative

I regimi Iva e dazi negli ultimi anni

IVA

Art. 23, direttiva 2009/132/Ce: aveva previsto l'esenzione sulle importazioni di beni di valore fino ad euro 22. Ciò avrebbe consentito l'import con dichiarazione semplificata

Art. 3 direttiva 2017/2455: ha soppresso l'intero titolo IV della direttiva 2009/132/CE (con effetto da gennaio 2021, poi differito a luglio 2021)

DAZI

Art. 23, reg. 1186/2009: franchigia all'importazione per merci di valore non superiore ad euro 150

Art. 141, reg. 2015/2446: possibilità di immettere in libera pratica le merci in franchigia dal dazio mediante semplice presentazione in dogana (dunque con set dati semplificato)

Articoli 1 e 2 del reg. 2019/1143: sul versante Iva, ha limitato la possibilità di presentare dichiarazioni semplificate fino alla data di abolizione della relativa franchigia; sul versante dei dazi, ha esplicitamente previsto la possibilità di presentare dichiarazioni semplificate (in considerazione dell'esenzione dal dazio), anche in seguito all'abolizione della franchigia Iva

be consentito, alle spedizioni di modico valore (inferiore a 22 euro), di viaggiare sui binari paralleli delle franchigie dal dazio e dall'Iva. L'abolizione di quest'ultima franchigia ha però alterato tale meccanismo e, per regolare tale disallineamento, è stato introdotto il regolamento 2019/1143/Ue (si veda la tabella).

In sintesi, dal 1° luglio restere-

ranno solo due modalità operative: bolletta doganale completa per merci sopra i 150 euro e bolletta doganale semplificata per quelle di valore inferiore.

A questo insieme di opzioni, si aggiungono poi tutte le altre franchigie speciali pure previste dal regolamento 1186/09/Ue, tra le quali è necessario rammentarne almeno tre:

- 1 quella prevista per le operazioni tra privati (valore intrinseco inferiore a 40 euro),
- 2 quella prevista per le campionate di beni destinati a finalità di prospezione commerciale;
- 3 quelle legate ai cambi di residenza ed ai trasferimenti delle proprietà personali, spesso di elevato valore. ●

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Fino al 1° luglio procedure con dati ridotti

Dichiarazioni

Snellimento transitorio solo per chi è autorizzato

L'agenzia delle Dogane ha aggiornato con la direttoriale 100615.21 le procedure di sdoganamento semplificato per le merci di modico valore derivanti da transazioni online, anche se il sistema sarà in vigore solo fino al 1° luglio, quando entreranno in vigore le regole Iva che investiranno il mondo e-commerce anche sul piano doganale.

La direttoriale è un "provvedimento di transizione", che mira non tanto e non solo a proseguire e liberalizzare le semplificazioni tradizionalmente in uso per i soli corrieri, quanto a coinvolgere tutti gli operatori verso le modifiche del 1° luglio.

Nel quadro fattuale del commercio elettronico internazionale, infatti, si innestano due primarie criticità dovute al carattere massivo delle singole operazioni: la classificazione doganale delle merci e il loro valore. È molto difficile arrivare a una corretta attribuzione di una voce doganale per singoli prodotti che, sommati, cubano centinaia di migliaia di operazioni giornaliere. Oltre a ciò, considerato il sistema delle franchigie in essere, anche l'attendibilità dei valori è spesso discutibile.

Per questo, con una serie di atti emanati nel tempo, Adm ha disposto che, fino all'entrata in vigore delle norme di cui al cosiddetto pacchetto Iva per il commercio elettronico (1.7.21), i soggetti che effettuano operazioni di import di beni di valore trascurabile destinati a privati e originate da transazioni online, accedono a procedure dichiarative a dati ridotti solo a seguito

di apposita autorizzazione. In concreto, la voce doganale dei beni non viene dichiarata in quanto sostituita dalla voce convenzionale 9990990900. Per accedere a questo beneficio è necessario detenere requisiti soggettivi ed oggettivi di particolare rigore.

In questo quadro in evoluzione, è opportuno che il mercato consideri di settare la propria operatività sul modello di luglio 2021. Sul punto, è interessante l'input A per cui, per l'ottenimento dell'autorizzazione relativa alle spedizioni di valore fino a 150 euro, tra i tanti

requisiti spicca la necessità che l'operatore confermi la disponibilità all'avvio della sperimentazione del nuovo sistema dichiarativo reingegnerizzato dalle Dogane. Si tratta della presentazione delle informazioni previste dal tracciato H7 di cui all'allegato B del Reg. 2446/15, che invece impone l'uso di classificazioni doganali per i beni. Occorrerà dunque attrezzarsi subito per blindare le informazioni "alla fonte" in un sistema che da luglio 2021 imporrà il pagamento dell'Iva per tutte le operazioni. ●

© RIPRODUZIONE RISERVATA

IL FISCO SULL'E-COMMERCE



L'allegato

Allegato all'H7 è necessario indicare sul Dau il numero di identificazione o di riferimento di qualsiasi documento unionale,

internazionale o nazionale che sia univocamente associato all'operazione, oltre agli eventuali certificati e licenze relativi alle merci oggetto della dichiarazione.

Dogane/2

Mini dichiarazione doganale per i beni di valore modico

È stato introdotto il modello H7, un set di dati molto ridotto che ha una gestione più semplice e meno costosa dell'ordinario

Pagina a cura di
Ettore Sbandi

Per facilitare le dichiarazioni delle merci in franchigia, ossia quelle di valore trascurabile o modico (i cosiddetti bassi valori), il regolamento Ue 1143/19 ha modificato le regole tecniche di redazione delle dichiarazioni doganali, consentendo il flusso di operazioni più semplici, in linea con il minor rischio recato da prodotti a dazio zero in quanto in franchigia ex regolamento Ue 1186/09 e non soggette a divieti e restrizioni.

Si rileva infatti l'avvenuta introduzione di una speciale dichiarazione doganale di importazione (sempre con regime 4000) con set di dati super ridotto particolarmente utile in quando semplice e, di fondo, meno costoso per la sua gestione: si tratta del cosiddetto modello H7, il cui sostegno normativo è recato dal rinnovato articolo 143 del regolamento Ue n. 2446/15 e dalla relativa colonna H7 dell'allegato B del medesimo regolamento.

È bene osservare però, che il ricorso a tale modello rappresenta una opportunità per le imprese e non un obbligo, spettando al dichiarante optare per il set di dati più appropriato allo specifico sdoganamento delle merci (semplificato H7, standard H1 o, se applicabile, set di dati H6, previsto per gli operatori postali), ivi compreso dunque quello tradizionale.

La dichiarazione doganale standard (H1) rimane dunque un'opzione per dichiarare l'importazione di spedizioni di basso valore nell'Ue, restando invece addirittura obbligatoria per

alcune speciali tipologie di merci quali i prodotti soggetti ad accisa o beni soggetti a particolari controlli e così via. La dichiarazione in dogana con set di dati H7 può invece essere presentata da qualsiasi soggetto e può essere utilizzata per i seguenti metodi di riscossione dell'Iva:

- 1 lo schema di import Ioss;
- 2 le disposizioni speciali per la dichiarazione e il pagamento dell'Iva all'importazione;
- 3 il meccanismo standard di riscossione dell'Iva.

In questo scenario, però, il

cosiddetto set di dati super ridotto H7 contiene una serie di dati destinati a facilitare realmente l'attuazione degli aspetti doganali relativi al pacchetto Iva e-commerce.

Allegato all'H7, è ad esempio necessario indicare sul Dau (documento amministrativo unico) il numero di identificazione o di riferimento di qualsiasi documento unionale, internazionale o nazionale (come la fattura) che sia univocamente associato all'operazione, oltre agli eventuali certificati e licenze relativi alle merci oggetto della dichiarazione. È poi necessario inserire il nome e l'indirizzo della parte a cui la merce viene effettivamente spedita (ovvero il destinatario finale aziendale o privato). È questo uno dei punti maggiormente sensibili sollevati dalle imprese coinvolte, operativamente in difficoltà nell'individuare i soggetti destinatari dei beni in un momento utile per la dichiarazione, anche se questo profilo sarà semplificabile.

In ultimo, si deve indicare sempre la sottovoce del codice del Sistema armonizzato (HS a 6 cifre). È questo, in conclusione, il punto cardine delle novità normative in esame e delle relative semplificazioni.

La dichiarazione a sei cifre è comunque accurata e sofisticata, impossibile da operare sulla import senza un opportuno coordinamento con i mittenti; non a caso, fino al 1° luglio 2021, in Italia è rimasto in vigore il memorandum per i corrieri aerei, come liberalizzato dal sistema di *smart platform for import*. Ora questi sistemi sono superati e il accordo con i mittenti (piattaforme, spedizionieri, consolidatori e così via) è decisivo per avere la migliore approssimazione possibile circa la voce doganale a sei cifre che, una volta giunte le merci nell'Ue, deve essere dichiarata all'import anche per prevenire frodi e illeciti. ●

IL MODULO

Codice a 6 cifre

Le dichiarazioni doganali per le merci in franchigia dazi sono effettuate con un modulo semplificato. L'apetto chiave riguarda la voce doganale delle merci che, da uno standard a 8 cifre, è ora a 6 grazie al Sistema armonizzato.

Il dato resta complesso e, nella speditezza delle operazioni, deve essere non tanto la risultante di un lavoro di ponderazione fatto all'import nell'Unione europea, ma di una filiera di informazioni gestita all'export, a livello informatico, con il coordinamento dei mittenti, spedizionieri o consolidatori che devono convogliare e trasmettere i dati che, poi, in Ue diventeranno una dichiarazione H7.

Sdoganamento reingegnerizzato

Le mosse dell'Adm

Cambiano le modalità per trasmettere le bolle

Regole semplificate e piena attuazione del dato normativo unionale in ottemperanza alla road map stabilita dalla Commissione Ue. Su queste basi si fonda la reingegnerizzazione del sistema informativo di sdoganamento all'importazione previsto dall'agenzia delle Dogane e dei monopoli ed oggetto della circolare 18/21 che accompagna una serie di regole tecniche sui tracciati sommarizzati in un'utile guida ("As is/To be") pubblicata sul sito istituzionale Adm.

Il nuovo sistema di import è ancora a metà del guado e si appresta ora al primo challenge di assoluto rilievo: l'entrata in vigore, il prossimo 1° luglio 2021, del cosiddetto "pacchetto Iva e-commerce", che impatterà sui processi doganali in misura senz'altro gravosa.

Cambiano dunque le modalità di trasmissione, in concreto, delle bolle doganali import, essendo per queste previsto un rinnovato sistema di invio/accettazione, di rettifica e di annullamento. Il tema delle rettifiche, in particolare, si presenta di utilità perché, se ed allorché quando sarà possibile una rettifica in autonomia, si potrebbe alleggerire moltissimo il lavoro degli Uffici ora coinvolti, con tempi di reazione spesso troppo lunghi, oltre a consentire revisioni massive e ripetitive oggi estremamente lente e comunque problematiche sul piano operativo.

Le possibilità di import previste entro il 31 dicembre 2022 constano, in sostanza, dell'apertura del sistema a nuovi modelli dichiarativi: si tratta, in particolare, dell'istituzione di forme di sdoganamento centralizzato, almeno nazionale, nonché dell'esecuzione di altre regole tecniche necessarie per le dichiarazioni semplificate o per l'Eidr, ossia della dichiarazione doganale effettuabile con mera iscrizione nelle scritture contabili delle imprese autorizzate.

Ma nel brevissimo periodo, la sfida è tutta sull'e-commerce (sia per qualità del lavoro, sia per quantità dello stesso, in aumento esponenziale), oggetto del sistema Adm smart platform for import (P4I) ma, in realtà, tutto da attuare alla luce delle nuove regole dell'articolo 143 del regolamento 2446/15.

Il P4I si deve assumere, come modello di base, superato a breve per le dichiarazioni che in gergo tecnico sono definite come H7. Si tratta di dichiarazioni che, dal 1° luglio 2021, possono essere effettuate da chiunque proceda allo sdoganamento di merci di valore trascurabile, ossia in franchigia dai dazi ex regolamento 1186/09. È il caso delle spedizioni di valore intrinseco inferiore a 150 euro che, ora che è abrogata ogni franchigia Iva, dovranno intersecarsi con il sistema Ioss, soprattutto nelle ipotesi di importazione esente. È questo lo step mancante e sul quale si attendono aggiornamenti urgenti vista la necessità per le imprese di preparare la rivoluzione da luglio in poi. ●

Dogane/3

Reso in franchigia semplificato se lo esegue lo stesso esportatore

La procedura «easy free back» si applica entro tre anni dall'esportazione e a patto che la merce sia rimasta identica

Pagina a cura di
Marianna Trivigno

La procedura «easy free back», inizialmente prevista per le sole transazioni B2C effettuate tramite piattaforme digitali o marketplace e poi estesa alle imprese manifatturiere nell'ambito delle transazioni e-commerce B2B, rappresenta una semplificazione decisiva per l'e-commerce. Con questo schema operativo si consente la reintroduzione della merce oggetto di reso "in franchigia" (ossia in esenzione da dazio e da Iva), con modalità notevolmente semplificate rispetto alla procedura di reintroduzione ordinaria.

Con una serie di provvedimenti, l'agenzia delle Dogane ha specificato che, per reintrodurre merce in franchigia conformemente a quanto previsto dall'articolo 203 del Cdu (Codice doganale unionale), è necessario che la reintroduzione avvenga a opera (o per conto) dello stesso soggetto che aveva proceduto all'esportazione, nel termine di tre anni, e purché la merce reintrodotta sia «identica» a quella esportata, ossia non ne sia stato alterato lo stato qualitativo.

Mentre la procedura ordinaria di reintroduzione in franchigia impone all'operatore di comprovare in dogana l'identità tra merce esportata e quella poi reintrodotta con controlli (fisici e documentali) in linea per le merci selezionate dal circuito doganale di controllo, la procedura semplificata «Retrelief» prevede modalità dichiarative semplificate e minori controlli da effettuare

non già allo sdoganamento, ma a posteriori presso un luogo preventivamente autorizzato, vale a dire la sede dell'operatore o presso i propri magazzini di logistica.

È però necessario che tale luogo sia dotato di apposito sistema digitale volto a consentire l'identificazione di ciascun articolo, nonché l'accesso telematico da parte dell'agenzia delle Dogane per l'esecuzione degli opportuni controlli.

L'accesso a tale procedura semplificata è subordinato all'ottenimento di un'autorizzazione preventiva unica per le diverse operazioni di reintroduzione che l'operatore svolgerà in un anno, volta a comprovare il possesso dei requisiti di affidabilità e compliance da parte dell'operatore, come l'assenza di precedenti gravi violazioni della normativa fiscale e doganale, e la corretta tenuta delle scritture contabili.

I soggetti in possesso della qualifica Aeo sono agevolati sotto questo aspetto, essendo stata appurata la sussistenza di tutti i predetti requisiti già all'atto dell'apposita due diligence.

Inoltre che l'operatore deve possedere il codice Eori e l'autorizzazione per lo sdoganamento presso "luogo approvato" nonché per "destinatario autorizzato transito", in modo da consentire all'autorità di effettuare gli opportuni controlli a destinazione senza pregiudizio per l'attività di accertamento. L'assenza dei requisiti comporta l'inapplicabilità delle semplificazioni, con assoggettamento dei beni alla procedura ordinaria di reintroduzione. ●

IN SINTESI

In che cosa consiste la semplificazione

- Autorizzazione preventiva unica;
- minori controlli fisici e documentali;
- controlli a posteriori presso il luogo approvato;
- tracciamento della

merce mediante codice identificativo.

Requisiti d'accesso per la procedura semplificata

- Affidabilità e compliance;
- possesso del codice Eori;
- autorizzazione allo sdoganamento presso il

luogo approvato, nonché per destinatario autorizzato al transito;

- tracciabilità del prodotto mediante codice identificativo;
- possibilità di accesso, per la dogana, alla piattaforma marketplace.

Rientri con unica autorizzazione

I benefici organizzativi

Controlli in luogo scelto dall'operatore e ridotti

Il tema dei resi della merce nell'ambito delle compravendite internazionali assume impatti decisivi per quanto attiene ai profili strettamente doganali e Iva, presentando costi fiscali potenzialmente elevatissimi in particolare per le imprese operanti nel quadro e-commerce.

Nelle vendite a distanza le regole civilistiche e contrattuali impongono ai cedenti di garantire ai propri clienti la possibilità di effettuare il reso della merce acquistata, anche semplicemente perché non gradita o non idonea all'uso atteso.

In questo scenario, dove peraltro i venditori sono commercialmente "costretti", per parificarsi ai competitor, a garantire tempi per la resa lunghissimi, si calcola che la metà delle merci spedite da una piattaforma vengano a essa rese.

Questo genera un costo logistico, operativo, finanziario, di budget enorme che deve essere gestito dagli operatori, ma che trova in dogana uno dei momenti di impatto più elevati in

assoluto. Applicando il modello alle compravendite sul piano dichiarativo si generano tre movimenti:

- 1 un'esportazione verso il cliente finale;
- 2 un'importazione nel Paese di destino
- 3 una (re)importazione nel Paese di partenza della merce.

Si realizzano ben due momenti impositivi con applicazione del dazio e dell'Iva:

- 1 il primo nel Paese di destino, all'importazione,
- 2 il secondo nel Paese di (re)importazione.

In questo quadro fattuale si possono individuare risposte legislative che permettono di evitare dazi e Iva alla reimportazione: sono le previsioni delle reintroduzioni in esenzione dai dazi, di cui all'articolo 203 del Codice doganale Ue (Cdu) e dell'ipotesi di non imponibilità ex articolo 68 del Dpr Iva.

La prima norma consente alle merci non unionali che, dopo essere state prima esportate come merci unionali dal territorio doganale dell'Unione, vi sono reintrodotti entro tre anni e sono dichiarate per l'immissione in libera pratica, di essere esentate dai dazi all'importazione, su richiesta della

persona interessata. Questa norma è concessa solo se le merci vengono reintrodotte nello stato in cui sono state esportate e atteso che, per ogni import, l'operazione sia accompagnata da informazioni attestanti che le condizioni per l'esenzione sono soddisfatte.

Il sistema si fonda sul principio per cui le merci con posizione unionale, una volta che sono esportate, perdono tale posizione e in caso di rientro devono essere oggetto di una nuova immissione in libera pratica, con pagamento di dazi e Iva.

L'articolo 203 del Cdu deroga a tale principio, consentendo all'operatore di procedere alla reintroduzione delle merci "in franchigia", senza subire un pregiudizio di natura fiscale in aggiunta all'inconveniente di natura commerciale.

La procedura ordinaria di reintroduzione prevede però un iter farraginoso. Perciò Adm ha introdotto la «easy free back», che consente agli operatori del mercato elettronico di avere una autorizzazione cumulativa ai rientri in esenzione, insieme a un numero di controlli ridotto, effettuati in luogo prescelto dall'operatore. ●

IL FISCO SULL'E-COMMERCE



Da tassare in Italia

Il Dlgs 45/2020 riguarda le prestazioni rese a committenti soggetti non passivi con mezzi elettronici (se il committente è

domiciliato in Italia vi risiede senza domicilio all'estero) e telecomunicazione e radiodiffusione per residenti o domiciliati utilizzate nella Ue

E-commerce diretto

Servizi Tbe, si applica l'Iva del Paese del committente

Nelle operazioni B2C sopra i 10mila euro per via elettronica oppure relative a telecomunicazione e teleradiodiffusione

Pagina a cura di
Barbara Rossi

Per i servizi di telecomunicazione, di teleradiodiffusione e di quelli forniti per via elettronica resi (cosiddetti servizi Tbe dall'inglese telecommunication, broadcasting and electronic) nei confronti di committenti non soggetti passivi d'imposta (B2C), l'Iva va applicata nel Paese del committente (se effettuate sopra la soglia dei 10mila euro).

L'identificazione di tali servizi e le nuove regole imposte a livello unionale e recepite nel nostro ordinamento impongono agli operatori un'analisi specifica.

Il regolamento di esecuzione Ue 282/11 del 15 marzo 2011 fornisce un elenco (non esaur-

stivo, soprattutto alla luce dell'evoluzione tecnologica) e criteri per aiutare a individuare i servizi in esame (si veda la circolare 22/16).

I servizi di telecomunicazione (articolo 6-bis regolamento Ue), a titolo di esempio, sono:

- 1) servizi di telefonia fissa e mobile;
- 2) servizi telefonici forniti attraverso Internet (compresi i servizi Voip);
- 3) servizi di posta vocale, chiamata in attesa, trasferimento automatico di chiamata;
- 4) accesso a Internet e al world wide web;
- 5) connessioni di rete private per collegamenti di telecomunicazione a uso esclusivo del consumatore.

Mentre i **servizi di teleradiodiffusione** (articolo 6-ter del regolamento Ue) sono prestazioni

consistenti nella fornitura al pubblico di contenuti audio e audiovisivi, come i programmi radiofonici e televisivi trasmessi attraverso reti di comunicazione da un fornitore di servizi di media sotto la sua responsabilità editoriale, per l'ascolto o la visione simultanei, sulla base di un palinsesto.

Inoltre i **servizi prestati tramite mezzi elettronici** (articolo 7 regolamento Ue) - Internet o una rete elettronica - per la loro natura rende la prestazione:

- 1) essenzialmente automatizzata;
- 2) corredata di un intervento umano minimo;
- 3) impossibile da garantire in assenza della tecnologia dell'informazione.

L'elemento informatico è il mezzo fondamentale per usufruire del servizio: il solo fatto che un prestatore di servizi e il suo destinatario comunichino per posta elettronica non implica tuttavia che il servizio reso sia un servizio elettronico.

Per i servizi Tbe il legislatore

era già intervenuto con il Dlgs 45/2020, introducendo l'articolo 7-octies Dpr 633/1972 (di recepimento dell'articolo 58 della direttiva Iva 112/2006/Ce).

Il comma 1 stabilisce che si considerano tassate nel territorio dello Stato se rese a committenti soggetti non passivi:

- 1) le prestazioni di servizi rese tramite mezzi elettronici, quando il committente è domiciliato nel territorio dello Stato o ivi residente senza domicilio all'estero;
- 2) le prestazioni di telecomunicazione e radiodiffusione, quando il committente è domiciliato nel territorio dello Stato o ivi residente senza domicilio all'estero e sempre che siano utilizzate nel territorio dell'Unione europea.

Tale disposizione ha la finalità di tassare tali servizi nel paese di effettivo consumo, tuttavia anche in ottica di semplificazione per il fornitore sono previste deroghe (applicandosi la regola generale per i servizi B2C di tassazione nel Paese del

fornitore) ove i servizi forniti rimangano sotto la determinata soglia di marginalità (pari a 10mila euro).

Alla luce novità introdotte dal 1° luglio 2021, per la soglia dei 10mila euro occorrerà considerare tutte le prestazioni di servizi B2C effettuate all'interno dell'Unione europea (diverse da quelle di stabilimento del prestatore) nonché delle vendite a distanza intra Ue.

Per i servizi Tbe prestati, nel caso in cui il fornitore sia sotto detta soglia:

- se estero (stabilito in Stato membro diverso dall'Italia, ma non in altri Stati Ue) non dovrà applicare l'Iva italiana (salvo opzione in senso contrario), anche in caso di committente nazionale (comma 2);
- se soggetto stabilito in Italia (ma non anche in altri Stati membri) applicherà l'Iva italiana anche per i servizi resi a committenti stabiliti in un altro Stato membro dell'Ue, salvo opzione diversa (comma 3). ●

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Valgono la residenza o le presunzioni di legge

Il luogo di stabilimento
Indirizzo permanente per le persone fisiche

Nelle prestazioni di servizi di telecomunicazione, di teleradiodiffusione o elettronici, per determinare il luogo di tassazione, è fondamentale definire il luogo di stabilimento del committente. Il regolamento di esecuzione Ue n. 282/2011 (modificato dal Regolamento n. 1042/2013) ha fornito in merito fondamentali indicazioni e presunzioni.

Nel caso di una persona fisica, occorre fare riferimento in

primis al luogo in cui tale persona ha la sua residenza abituale, a meno che sia provato che l'utilizzazione del servizio avviene al suo indirizzo permanente (articolo 24).

Se un operatore presta questi servizi in un luogo per cui la loro fruizione richiede la presenza fisica del destinatario (per esempio, una cabina telefonica, un punto telefonico, una postazione Wi-Fi, un Internet café, un ristorante o una hall d'albergo), si presume che il destinatario sia stabilito, abbia il suo indirizzo permanente o la sua residenza abituale nel luogo in questione e che il servizio sia effettiva-

mente utilizzato e fruito in tale luogo (articolo 24-bis).

Se si è a bordo di una nave, aereo o treno durante un trasporto intracomunitario, il luogo del servizio si considera quello di partenza del trasporto.

L'articolo 24-ter prevede, poi, alcune presunzioni, a seconda della modalità in cui il servizio è reso da parte del fornitore:

- se il servizio è reso attraverso la sua linea terrestre fissa, si presume che il destinatario sia stabilito nel luogo in cui è installata detta linea terrestre fissa;
- se il servizio è reso attraverso reti mobili, si fa riferimento al Paese identificato

dal prefisso nazionale della carta Sim utilizzata per la ricezione di tali servizi;

- se è necessario utilizzare un decodificatore o un analogo dispositivo o una scheda di ricezione e senza che sia usata una linea terrestre fissa, si presume che il destinatario sia stabilito nel luogo in cui il decodificatore o l'analogo dispositivo è installato o, se questo non è noto, nel luogo in cui la scheda di ricezione è inviata al fine di essere ivi utilizzata;
- per i casi diversi dai precedenti, si presume che il destinatario sia stabilito nel luogo identificato come tale dal prestatore

sulla base di due degli elementi di prova non contraddittori elencati nell'articolo 24-septies (per esempio, indirizzo di fatturazione destinatario, indirizzo protocollo Ip, coordinate bancarie, prefisso del Paese integrato nella carta Sim, ubicazione della linea fissa, altre informazioni commerciali pertinenti).

Le presunzioni sopra indicate possono essere superate dal fornitore sulla base di tre elementi di prova che non siano contraddittori tra loro. Il superamento delle presunzioni costituisce una facoltà in capo al prestatore. ●

© RIPRODUZIONE RISERVATA

IL FISCO SULL'E-COMMERCE



Il meccanismo per detrarre

In regime Oss non si detrae dall'Iva dovuta nel singolo Paese Ue quella assolta sugli acquisti di beni/servizi eseguiti

in loco. Si può andare a rimborso o detrarre il tributo nell'ambito della posizione Iva eventualmente aperta per operazioni diverse da quelle Oss

Servizi B2C

L'Iva si può pagare in Italia anche su operazioni rilevanti in Stati Ue

Dal 1° luglio anche per i servizi verso consumatori in altro Stato membro si può applicare il regime semplificato

Pagina a cura di
Massimo Sirri
Riccardo Zavatta

Nell'ambito delle prestazioni di servizi, sono numerose le operazioni che rilevano territorialmente in altri Stati Ue. Quando il committente è un privato, ciò comporta l'obbligo per il fornitore nazionale d'identificarsi ai fini Iva (o di avere un rappresentante fiscale) per assolvere l'imposta dovuta in tali Stati.

Fra i casi più frequenti, la fornitura di servizi d'alloggio (come l'affitto di case di vacanze all'estero) o immobiliari in genere (perizie o lavori su unità immobiliari ubicate in altri Paesi Ue) o i trasporti di persone (per i quali rileva all'estero la tratta ivi percorsa) o, ancora, la vendita di biglietti per eventi (come i concerti) in un altro Stato membro.

Le complicazioni connesse alla necessità di adempiere gli obblighi fiscali previsti dai singoli Stati (in primo luogo, l'apertura della posizione Iva all'estero con i relativi costi amministrativi) hanno spesso indotto gli operatori a rischiare, magari contabilizzando il ricavo solo ai fini reddituali nella considerazione dell'irrelevanza dell'operazione ai fini dell'Iva nazionale.

Adempimenti concentrati

Dal 1° luglio, non ci sono più "scuse": per adempiere gli obblighi si può ricorrere al regime Oss che, oltre ai servizi Tbe (elettronici-telecomunicazione-teleradiodiffusione) e alle vendite intracomunitarie a distanza di beni, si estende ai

servizi B2C per i quali l'Iva è dovuta in uno Stato Ue diverso da quello del prestatore. Adottando al regime speciale si può evitare di aprire la partita Iva nello Stato in cui il servizio è tassabile, potendo applicarsi (e quindi dichiarare e versare) l'imposta del Paese comunitario in cui questa risulta dovuta (con la corrispondente aliquota) ricorrendo alle regole semplificate Oss.

Quindi si concentrano gli adempimenti presso l'amministrazione finanziaria nazionale, che provvederà al successivo riparto dell'imposta ai singoli Stati di competenza. Per farlo occorre registrarsi sul sito delle Entrate; l'iscrizione è già possibile, per applicare il regi-

me alle operazioni effettuate ai fini Iva dal 1° luglio. In assenza di esclusioni di legge, la scelta appare possibile anche per gli operatori nazionali in regime forfetario: anch'essi applicano le regole ordinarie di territorialità per i servizi.

Soglia e detrazioni

Per i servizi B2C rilevanti in altri Stati membri, non esiste una soglia fino alla quale le prestazioni sono tassate in Italia, come avviene per le vendite intracomunitarie a distanza e per i servizi Tbe (per tali operazioni rileva la soglia di 10 mila euro, unica per tutti i Paesi Ue e cumulativa per entrambe le categorie di operazioni). Pertanto, nel caso di un servizio relativo a un immobile ubicato in un altro paese Ue, quale che sia il corrispettivo, l'imposta è sempre dovuta in tale Stato e, se il committente è un privato, al fine di assolvere il tributo si pone la scelta se registrarsi ai fini Iva nello Stato o aderire al regime Oss.

Per i fornitori nazionali, inoltre, la decisione di optare per il regime Ue dell'Oss (il regime Oss "non Ue" è destinato ai prestatori di servizi extracomunitari) trascina l'adozione della speciale procedura per tutte le operazioni per le quali esso è fruibile. Non è cioè possibile, sempre stando all'esempio, trattare in regime Oss la prestazione immobiliare e applicare l'Iva italiana sulle eventuali vendite a distanza intracomunitarie "sotto soglia" dello stesso soggetto.

Infine, in regime Oss non si detrae dall'Iva dovuta nel singolo Paese Ue quella assolta sugli acquisti di beni/servizi eseguiti in loco. Si può andare a rimborso o si può detrarre il tributo nell'ambito della posizione Iva eventualmente aperta per operazioni diverse da quelle in regime speciale. ●

LE NORME

Con la trasformazione del Moss in Oss, gli operatori nazionali possono utilizzare il regime speciale (Oss «regime Ue») di dichiarazione e versamento dell'imposta dovuta in altri Stati membri Ue per tutti i servizi verso privati che siano territorialmente rilevanti in tali Stati, e non solo per i servizi Tbe e per le vendite intracomunitarie a distanza. La disciplina è contenuta nell'articolo 74-sexies del Dpr 633/1972. Per gli aspetti non espressamente regolati da tale norma, occorre tener conto anche delle disposizioni dell'articolo 74-quinquies (Oss «regime non Ue»)

La dichiarazione è trimestrale

Gli adempimenti

Non c'è alcun obbligo di tenuta dei registri

I soggetti nazionali che aderiscono all'Oss presentano la dichiarazione trimestrale con tutte le operazioni per cui è applicabile il regime speciale, comprese le prestazioni di servizi B2C per cui è dovuta l'imposta in altri Stati Ue. Quindi non vanno indicate le analoghe prestazioni territorialmente rilevanti in Italia, che andranno invece incluse nella dichiarazione annuale Iva ordinaria.

Dato il rinvio contenuto nel comma 4 dell'articolo 74-sexies del Dpr 633/1972 (dedicato all'Oss regime Ue), la speciale dichiarazione per i servizi in questione - e per le altre operazioni per cui è applicabile il regime - si presenta ai sensi dell'articolo 74-quinquies, comma 6 (sull'Oss regime non Ue) e concerne le prestazioni effettuate nel periodo di riferimento, da distinguere per ciascuno Stato membro in cui l'imposta è dovuta. Di esse va riportato l'ammontare suddiviso per aliquote, al netto dell'imposta stessa. Vanno indicate altresì le aliquote applicate per i singoli Paesi Ue e l'ammontare del tributo di spettanza di ognuno.

La dichiarazione si presenta entro la fine del mese successivo al trimestre di riferimento (nel previgente sistema Moss, la dichiarazione andava presentata entro il giorno 20 del mese successi-

vo al trimestre), anche se nel periodo non sono state effettuate operazioni. Se, dopo la presentazione di una dichiarazione, si renda necessario apportarvi modifiche, queste saranno incluse in una dichiarazione relativa a periodi d'imposta successivi. Le rettifiche possono essere eseguite entro tre anni dalla data in cui doveva essere presentata la dichiarazione iniziale (articolo 74-quinquies, comma 6-bis).

Il decreto legislativo di recepimento delle nuove regole comunitarie sull'e-commerce interviene anche sugli aspetti sanzionatori, in particolare per omessa e tardiva presentazione delle dichiarazioni Oss. Sempre per effetto del rinvio all'articolo 74-quinquies, i soggetti passivi che accedono all'Oss regime Ue sono esonerati dagli obblighi di fatturazione, tenuta dei registri Iva e presentazione della dichiarazione annuale (essendo le operazioni già indicate nella dichiarazione trimestrale). Tuttavia, coerentemente con gli articoli 220 e 219-bis della direttiva 2006/112/CE, qualora il soggetto emetta fattura, occorre seguire le regole nazionali di cui agli articoli 21 e seguenti del decreto Iva, ossia le regole dello Stato in cui si aderisce al regime. Gli operatori devono conservare idonea documentazione delle operazioni fino alla fine del decimo anno successivo a quello in cui esse sono effettuate ed esibirla a richiesta dell'autorità fiscale (nazionale o comunitaria). ●

IL FISCO SULL'E-COMMERCE



Residenti fuori Italia

La fatturazione richiede l'invio dei relativi dati all'agenzia delle Entrate. Sino al 31 dicembre 2021, si farà con una

comunicazione trimestrale (esterometro) o inviando il flusso con Sdi, indicando nel campo destinatario un codice convenzionale con sette «X»

La certificazione

Fattura per i beni necessaria se il fornitore non è in regime Oss

Nelle importazioni, se il documento viene emesso, è consigliabile riportare il prezzo in euro e l'Iva per ciascuna aliquota

Pagina a cura di

Alessandro Mastromatteo

Le vendite a distanza intracomunitarie di beni vanno documentate con emissione di fattura solo se il fornitore non ha aderito al regime Oss; in caso di adesione, si può documentare fiscalmente l'operazione con rilascio di fattura secondo le norme dello Stato membro in cui ci si è identificati registrandosi al regime speciale Oss per le vendite a distanza intracomunitarie; per ridurre gli oneri delle imprese che se ne avvalgono, è abolito l'obbligo di emette-

re fattura per le operazioni effettuate nell'ambito del regime.

Inoltre, considerando che il rispetto delle regole di fatturazione di tutti gli Stati membri in cui si effettuano cessioni di beni o prestazioni di servizi è stato valutato molto gravoso, per ridurre al minimo gli oneri delle imprese, è stato stabilito il criterio per cui il fornitore/prestatore che si avvale dei regimi speciali, nel caso emetta fattura, applica le norme fatturazione dello Stato Ue di identificazione.

In caso di importazioni, nessun obbligo di emettere fattura a fini Iva: ma quando si procede all'emissione si consiglia di riporta-

re il prezzo pagato dall'acquirente in valuta euro oltre che, separatamente, per ciascuna aliquota Iva applicata, l'importo dell'imposta addebitato all'acquirente. Analoghe regole se l'importazione è documentata con una fattura commerciale che accompagna i beni ai fini dello sdoganamento.

Infine, c'è obbligo di fatturazione, con divieto per gli Stati membri di riconoscere l'esonero da tale adempimento, quando intervengono nella transazione piattaforme elettroniche: nelle transazioni B2B potranno a tal fine essere utilizzati accordi di autofatturazione secondo i criteri stabiliti dallo Stato membro in cui la cessione è effettuata.

Al contrario, in caso di vendite ad acquirenti privati consumatori residenti in Italia, non c'è alcun obbligo di documentare l'operazione con fattura o documento commerciale, in caso di

commercio elettronico sia diretto sia indiretto, salvo che la fattura sia richiesta dal cliente non oltre il momento di effettuazione dell'operazione.

In caso di emissione di fattura (anche quando l'acquirente è soggetto passivo di imposta), essa non potrà che essere emessa in formato elettronico xml e inviata attraverso Sdi (Sistema di interscambio), per soggetti residenti in Italia.

Per residenti fuori dal territorio nazionale, la fatturazione richiederà l'invio dei relativi dati all'amministrazione finanziaria attraverso, sino al 31 dicembre 2021, una comunicazione trimestrale (il cosiddetto esterometro) o inviando il flusso attraverso Sdi ed indicando nel campo destinatario un codice convenzionale con sette «X». La legge 178/2020 (Bilancio 2021) ha abrogato l'esterometro a partire dalle operazioni Iva

effettuate dal 1° gennaio 2022: le relative informazioni andranno inviate con il tracciato delle e-fatture, per il ciclo attivo e per quello passivo, trasmettendo i dati relativi alle operazioni con clienti e fornitori non residenti esclusivamente utilizzando il formato della fattura elettronica, rispettando le tempistiche di invio delle e-fatture attive, quindi entro 12 giorni dal momento di effettuazione dell'operazione.

Allo stesso modo, se si vuol semplificare il flusso contabile interno, favorendo una più semplice ed armonica gestione delle informazioni di vendita, si potrà (se il cliente non ha richiesto fattura) memorizzare elettronicamente e trasmettere telematicamente i dati dei corrispettivi giornalieri avvalendosi di un Registratore telematico ovvero di un Server-RT. ●

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Prestazioni di servizi semplificate con il Moss

Identificazione

Non si deve procedere in ogni Stato di consumo

La direttiva Iva e-commerce non impone di fatturare le prestazioni di servizi a consumatori nell'Ue a soggetti passivi non stabiliti nell'Ue. Ma gli Stati membri possono richiedere nella loro legislazione nazionale l'emissione di fattura per tali prestazioni.

Se il fornitore è registrato per il regime non Ue, si applicano le norme di fatturazione dello Sta-

to membro di identificazione; in caso contrario, valgono le norme di fatturazione dello Stato Ue in cui avviene la prestazione.

Con le nuove modifiche all'articolo 74-quinquies dell'articolo 1, comma 1, lettera r), infatti, i soggetti passivi che accedono al regime Oss, per tutti i servizi B2C che vi rientrano, sono esonerati dagli obblighi di emissione fatture, tenuta dei registri Iva e presentazione della dichiarazione Iva annuale. Va presentata dichiarazione trimestrale e va conservata idonea documentazione delle opera-

zioni effettuate fino al termine del decimo anno successivo, da esibire a richiesta dell'amministrazione italiana o delle autorità dei Paesi di consumo.

Se è emessa fattura, valgono gli articoli 21 e seguenti del decreto Iva: le semplificazioni e l'estensione dell'operatività del regime speciale Moss o Mini sportello unico alle prestazioni di servizi elettronici e di telecomunicazione e teleradiodiffusione rese a consumatori finali europei (business to consumer - B2C) sono una delle principali novità nell'e-commerce dal 1°

luglio 2021. In base alla disciplina europea Iva, la tassazione di tali prestazioni avviene nello Stato membro del consumatore finale (Stato di consumo) e non in quello del prestatore (Stato di identificazione).

Optando per il Moss, il soggetto passivo (fornitore dei servizi) evita di doversi identificare presso ogni Stato membro di consumo per effettuare gli adempimenti richiesti (dichiarazione e versamento dell'Iva), mentre trasmette telematicamente le dichiarazioni Iva trimestrali ed effettua i versamen-

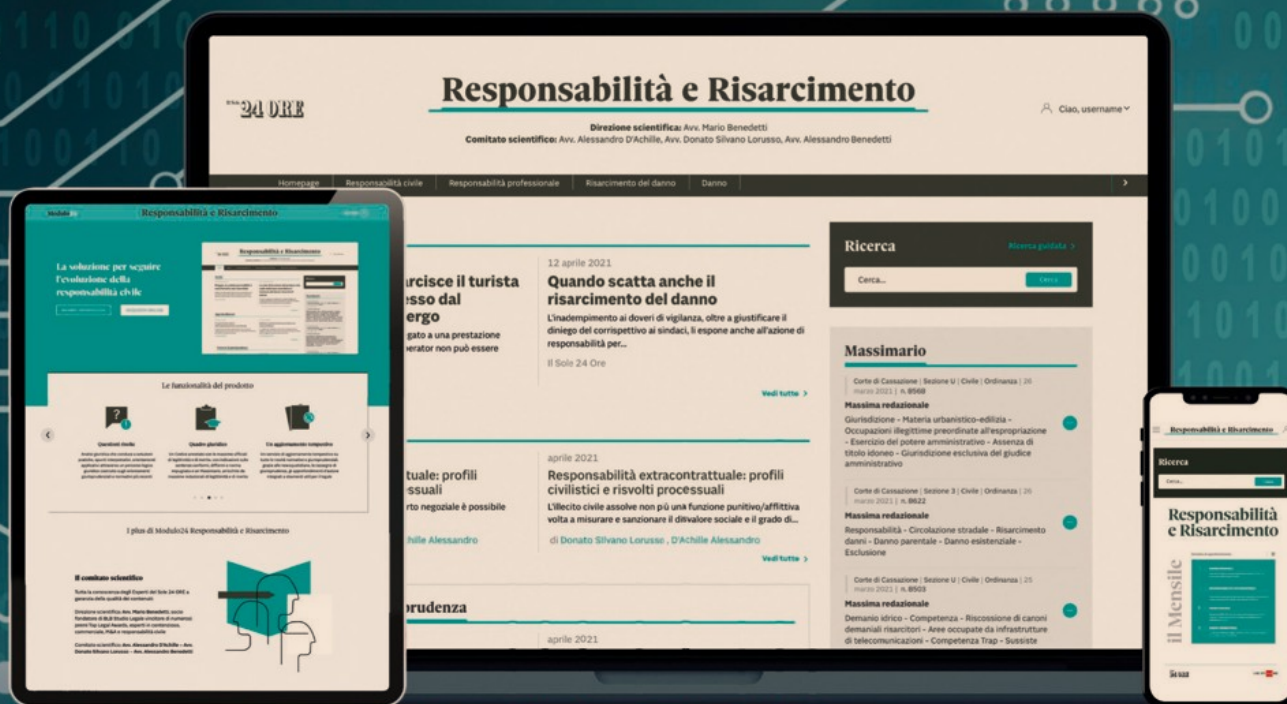
ti, con un portale elettronico, esclusivamente nel proprio Stato Ue di identificazione, limitatamente alle operazioni con consumatori finali residenti o domiciliati in altri Stati membri di consumo.

Le dichiarazioni e i versamenti così acquisiti dallo Stato Ue di identificazione sono trasmesse ai rispettivi Stati membri di consumo con una rete di comunicazione sicura. In Italia il portale elettronico Moss è gestito dall'agenzia delle Entrate. ●

© RIPRODUZIONE RISERVATA

24 ORE
PROFESSIONALE

Modulo24 Responsabilità e Risarcimento



La **Banca Dati**: uno strumento specializzato corredato da funzionalità innovative con normativa, giurisprudenza, commenti e un formulario per il diritto sostanziale e processuale.

Il **Manuale**: una trattazione utile, operativa e costantemente aggiornata di tutti gli aspetti relativi alla responsabilità civile.

La **Rivista Digitale**: interamente dedicata alla materia offre commenti, approfondimenti, analisi delle questioni più dibattute. Direzione scientifica a cura di M. Benedetti di **BLB Studio Legale**.

Il **Codice** e il **Tool**: un **codice annotato** con le massime ufficiali di legittimità e di merito, con indicazioni sulle sentenze conformi, difformi e norma impugnata e un indispensabile **Tool** per il **calcolo del danno biologico e morale**.

LA SOLUZIONE COMPLETA PER AFFRONTARE CON SICUREZZA TUTTI GLI ASPETTI DELLA RESPONSABILITÀ CIVILE E RISARCIMENTO DEL DANNO.

Scopri di più su **modulo24responsabilita.com**

GRUPPO **24 ORE**