

La Digital economy: Aspetti fiscali dell'e-commerce

Dott. Alberto Perani
Brescia, 02 luglio 2019

LA DIGITAL ECONOMY

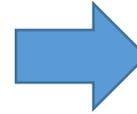
tre dimensioni specifiche:



- Le piattaforme multiparti



Il servizio reso dalle piattaforme assume natura di intermediazione a condizione che la piattaforma non agisca in nome proprio



Es. Airbnb (locazione immobile) l'imponibilità della prestazione opera in due casi:

- Il cliente ovunque stabilito è consumer e l'immobile è situato in Italia;
- Il cliente «business» è stabilito in Italia, a prescindere dal luogo di ubicazione dell'immobile.

Es. Negozio di App può operare:

- In qualità di mandatario senza rappresentanza;
- In qualità di mandatario con rappresentanza (servizio di intermediazione)

- Il commercio elettronico



Tassazione del commercio elettronico diretto ed indiretto: Direttiva 2008/8/CE che si estende al commercio elettronico indiretto dal 2021.

- Le attività degli *over the top* (OTT).



valorizzazione delle informazioni scambiate tramite social network.

E-commerce: regime fiscale Iva

- **Commercio elettronico indiretto**: rappresenta una cessione di beni materiali attraverso il canale telematico per mezzo del quale le parti :
 - Concludono la transazione;
 - Eseguono il pagamento.Il bene è spedito utilizzando il sistema dello scambio per corrispondenza.
- **Commercio elettronico diretto**: cessione virtuale di beni/servizi realizzata attraverso il canale mediale, nel quale la rete elettronica è utilizzata dall'acquirente per:
 - concludere la transazione;
 - scaricare telematicamente il prodotto acquistato (nella forma di file digitale);
 - eseguire il pagamento.

Commercio elettronico indiretto



Viene assimilato alla vendita per corrispondenza con applicazione sulle relative norme interne, comunitarie e internazionali.

La tassazione deve avvenire nei modi tradizionali:

- in Dogana se si tratta di importazione;
- come vendita a distanza, se effettuata in Ue.

Commercio elettronico indiretto

Paese del fornitore	Paese del cliente	Regime Iva	Normativa
Italia	Italia (P.Iva o privato)	Operazione imponibile	Art. 2 Dpr 633/72
	Paese Ue (P.Iva)	Cessione intracomunitaria	Art. 41, co. 1 lett a) DL 331/93
	Paese Ue (privato)	Vendita a distanza	Art. 41 co. 1 lett. b) DI 331/93
	Paese Extra-Ue (P.Iva o privato)	Cessione all'esportazione	Art. 8 Dpr 633/72
Paese Ue	Italia (P.Iva)	Acquisto intracomunitario	Art. 38 DI 331/93
	Italia (privato)	Vendita a distanza	Art. 40 co. 3-4 DI 331/93
Paese Extra-Ue	Italia (P.Iva o privato)	Importazione	Artt. 67 DPR 633/72

Commercio elettronico indiretto

Operazioni interne



- entrambi i soggetti sono residenti in Italia, ivi incluse le stabili organizzazioni italiane di soggetti non residenti;
- si applica la disciplina del DPR 633/1972;
- essendo assimilate alle vendite per corrispondenza, non sono soggette all'obbligo di certificazione (fattura, scontrino fiscale o ricevuta).

Commercio elettronico indiretto

Operazioni interne



- i corrispettivi giornalieri delle vendite, comprensivi dell'Iva, devono essere, tuttavia, annotati nel registro di cui all' art. 24 del D.P.R. n. 633/1972 entro il giorno non festivo successivo a quello di effettuazione dell'operazione e con riferimento al giorno di effettuazione.
- Inoltre in sede di liquidazione dell'iva periodica, lo scorporo dell'Iva deve avvenire con il metodo matematico (no ventilazione).

Commercio elettronico indiretto

Operazioni intracomunitarie



I soggetti sono residenti in Paesi diversi Ue. Sono equiparate alle vendite a distanza e quindi è applicabile la disciplina Ue degli:

- **acquisti comunitari** (cedente Ue e acquirente privato italiano), art. 40 co. 4 lett. b) D.L. 331/1993, convertito nella L. 29/10/1993 n° 427:
 - si applica l'Iva italiana, attraverso un rappresentante fiscale o identificazione diretta, se il cedente Ue ha effettuato vendite annuali a privati italiani per un ammontare pari o superiore ad Euro 35.000;
 - se non viene superata la soglia di Euro 35.000, il cedente Ue può assoggettare l'operazione ad Iva nel suo stato di residenza.
- **acquisti comunitari** (cedente Ue e acquirente soggetto passivo italiano)
 - acquisto intracomunitario con applicazione del *reverse charge*

Commercio elettronico indiretto

- **cessioni comunitarie** (cedente italiano e acquirente privato Ue) art. 41 co. 1 lett. B D.L. 331/1993:
 - si applica l'Iva italiana se le cessioni effettuate nell'altro Stato Ue non hanno superato nell'anno precedente e non superano nell'anno in corso la soglia di Euro 100.000 (o l'eventuale minor soglia fissata nello Stato Ue di destinazione); l'italiano può optare per l'applicazione dell'imposta nel paese dell'acquirente con indicazione in dichiarazione Iva;
 - se si supera tale soglia, l'operazione è assoggettata ad imposta nello Stato di residenza dell'acquirente e il cedente italiano deve nominare un rappresentante fiscale o identificarsi direttamente.
- **cessioni comunitarie** (cedente italiano e acquirente soggetto passivo Ue)
 - Cessioni non imponibili ai sensi dell'art. 41 co. 1 lett a) D.L. 331/93

Commercio elettronico indiretto

Stato membro	Soglia	Stato membro	Soglia
Austria	35.000 €	Svezia	320.000 SEK
Belgio	35.000 €	Finlandia	35.000 €
Olanda	100.000 €	Cipro	35.000 €
Danimarca	280.000 DKK	Estonia	35.000 €
Germania	100.000 €	Lettonia	35.000 €
Grecia	35.000 €	Lituania	125.000 LTL
Spagna	35.000 €	Malta	35.000 €
Francia	100.000 €	Polonia	160.000 PLN
Irlanda	35.000 €	Repubblica Ceca	1.140.000 CZK
Italia	35.000 €	Slovacchia	35.000 €
Lussemburgo	100.000 €	Slovenia	35.000 €
Portogallo	35.000 €	Ungheria	35.000 €
Gran Bretagna	70.000 GBP	Bulgaria	70.000 BGN
Romania	118.000 RON	Croazia	270.000 HRK

Commercio elettronico indiretto

Operazioni internazionali



Quando una delle due parti è residente extra-Ue, si applicano:

- Artt. 67 e segg. DPR 633/1972 per le **importazioni**: si ha importazione sia quando l'acquirente è soggetto passivo, sia quando è privato e l'Iva (con le imposte doganali), dovrà essere assolta in dogana;
- art. 8 DPR 633/1972 per le **esportazioni**: il cedente italiano che vende ad acquirente extra Ue (imprese e consumatori) emetterà una fattura senza applicazione dell'imposta.

Servizi funzionali alla gestione dei processi di vendita nell'e-commerce indiretto

- Servizio di nomina dei vari rappresentanti fiscali nei diversi Paesi europei

- Il servizio di logistica



Servizio che permette di trasferire i beni da un deposito all'altro a seconda della richiesta di acquisto di tali beni da parte degli utenti finali

- Servizio di inventario internazionale



Definizione dei Paesi in cui stoccare la propria merce e scelta di uno o più centri di depositi logistici della multinazionale

Servizi funzionali alla gestione dei processi di vendita nell'e-commerce indiretto

- La multinazionale svolge il ruolo di service provider



Soggetto che facilita le transazioni commerciali senza intervenire come controparte economica, giuridica nei contratti di vendita

1. Ritiro della merce presso la sede italiana;
2. Imballaggio e spedizione;
3. Recapito alla società venditrice di report di avvenuta consegna

Servizi funzionali alla gestione dei processi di vendita nell'e-commerce indiretto

Territorialità dell'Iva



Trasporto dei beni

1. Trasporto del bene avviene prima della cessione al cliente finale



Trasferimento fisico della merce presso un centro di deposito della multinazionale situato in un altro stato membro UE, in attesa della successiva vendita e consegna agli acquirenti finali di tale Paese : **CESSIONE INTRACOMUNITARIA ASSIMILATA**



NON IMPONIBILE EX ART. 41 DL 331/93

Identificazione diretta ai fini Iva ovvero nomina di un rappresentante fiscale

2. Trasporto del bene situato nel territorio dello Stato verso altro Paese Ue in esecuzione della cessione all'acquirente



- Soggetto acquirente UE dotato di PIVA (art. 41 DL 331/93)
- Soggetto acquirente UE non dotato di PIVA : vendita a distanza (art. 40, co. 3 e art. 41, co. 1 lett. b) DL 331/93)

Il drop shipping



è un modello di vendita a distanza attraverso cui si permette ad un soggetto di offrire ad un cliente finale un prodotto, senza detenere alcuna merce in magazzino, mediante il trasferimento al fornitore (c.d. drop shipper) di ordini ricevuti dai propri clienti



- sarà a carico del drop shipper la gestione logistica dell'operazione, ivi incluse le attività di stoccaggio, di imballaggio e della successiva spedizione del prodotto al cliente finale.
- importante vantaggio per il Marketer che non si trova a dover impiegare liquidità nella gestione di un magazzino prodotti, evitandosi problemi legati alla rotazione del magazzino e dell'inventario.
- Il drop shipping, grazie alle sue modalità di transazione, garantisce alle aziende che ne fanno uso, un notevole risparmio di tempo e denaro.

Il drop shipping

Schema del Drop shipping

- Il Marketer tramite il suo sito di E-commerce raccoglie l'ordine del cliente finale e il corrispettivo per il prodotto ordinato;
- Il Marketer comunica telematicamente l'ordine ricevuto al proprio fornitore (Drop shipper);
- Il Drop shipper prepara, imballa e invia le merci ordinate all'indirizzo dell'acquirente. L'invio avverrà indicando sulla confezione il nome o il logo dell'impresa di E-commerce, come se l'invio fosse stato effettuato direttamente dal Marketer;
- Il Marketer pagherà al produttore il prezzo di listino\catalogo del bene, trattenendo per sé la differenza rispetto al prezzo di vendita al pubblico.

Il drop shipping

Se viene eseguito tra soggetti residenti in Stati diversi



**È riconducibile ad una
«Operazione triangolare Iva»**



- Intervengono contemporaneamente tre operatori economici diversi, situati in diversi Stati comunitari o extra-comunitari;
- I beni sono oggetto di due distinti contratti di cessione;
- Per realizzare le due diverse cessioni si effettua un unico movimento di beni.

Triangolazioni

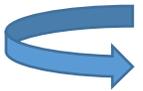
Drop shipping con consumatore finale

IPOTESI 1: il drop shipper italiano vende i beni al Marketer (società di e-commerce) italiana, nei confronti di un consumatore finale francese

- Caso sotto soglia:



la società di e-commerce vende la merce al consumatore finale francese ed applica l'Iva italiana.



Il drop shipper italiano emette fattura con applicazione dell'iva italiana nei confronti della società di e-commerce ed invia la merce al consumatore finale francese.

- Caso sopra soglia:



la società di e-commerce apre una posizione Iva in Francia.



La società di e-commerce posizione iva francese cede la merce al consumatore finale francese ed applica l'Iva francese.



Il drop shipper italiano emetterà fattura non imponibile art. 41 DL 331/93 nei confronti della società di e-commerce posizione Iva francese ed invia la merce al consumatore finale francese.

Il drop shipping

IPOSTESI 2: il drop shipper italiano vende i beni al Marketer (società di e-commerce) italiana, nei confronti di un consumatore finale svizzero



La società di e-commerce cede la merce al consumatore finale svizzero e dichiara la stessa per l'esportazione definitiva dall'Italia, sulla base di fattura, per operazione non imponibile art. 8 DPR 633/72



Il drop shipper italiano emette fattura per operazione non imponibile art. 8 DPR 633/72, specificando che si tratta di operazione triangolare nei confronti della società di e-commerce ed invia la merce al consumatore finale svizzero

Il drop shipping

IOTESI 3: il drop shipper italiano vende i beni al Marketer (società di e-commerce) francese, nei confronti di un consumatore finale italiano



La società di e-commerce francese deve disporre di una Piva in Italia e deve comunicarla al drop shipper italiano



La società di e-commerce francese con posizione Iva italiana cede la merce al consumatore finale italiano e applica l'Iva italiana



Il drop shipper italiano emette fattura con iva nei confronti della società di e-commerce posizione Iva italiana ed invia la merce al consumatore finale italiano

Il drop shipping

IOTESI 4: il drop shipper italiano vende i beni al Marketer (società di e-commerce) svizzero, nei confronti di un consumatore finale francese



La società di e-commerce svizzera deve disporre di una Piva in Francia e deve comunicarla al drop shipper italiano



La società di e-commerce svizzera con posizione Iva francese cede la merce al consumatore finale francese e applica l'Iva francese



Il drop shipper italiano emette fattura per operazione non imponibile art. 41 DL 331/93 nei confronti della società di e-commerce posizione Iva francese e invia la merce al consumatore finale francese

NOVITÀ DIRETTIVA IVA COMMERCIO ELETTRONICO INDIRETTO

Modifiche alle direttive Iva 2006/112/CE e 2009/132/CE ad opera della
Direttiva UE 2017/2455 del 05 dicembre 2017
in vigore **dal 1° gennaio 2021**

- Viene fornita, in modo chiaro, la nozione di “vendite a distanza intracomunitarie di beni”: cessioni di beni spediti o trasportati dal fornitore o per suo conto, anche quando il fornitore interviene indirettamente nel trasporto o nella spedizione dei beni, a partire da uno Stato membro diverso da quello di arrivo della spedizione o del trasporto a destinazione dell’acquirente.
- Le operazioni di commercio elettronico indiretto, nei rapporti B2C, saranno territorialmente rilevanti ai fini IVA nel Paese UE di destinazione dei beni.
- Fino alla soglia annua di vendite pari a 10.000 Euro (valore totale al netto dell’IVA) si applicherà, invece, l’IVA del Paese ove è stabilito il cedente soggetto passivo IVA (ferma restando la possibilità di opzione per la tassazione a destinazione indipendentemente dalla soglia).
- I cedenti soggetti passivi IVA potranno comunque optare per il MOSS così come avviene per il commercio elettronico diretto. In tal caso, il cedente applicherà ai fini della fatturazione/certificazione dei corrispettivi le regole di fatturazione/certificazione applicate nel proprio Paese e non quelle di destino dei beni.

NOVITÀ DIRETTIVA IVA COMMERCIO ELETTRONICO INDIRETTO

Modifiche alle direttive Iva 2006/112/CE e 2009/132/CE ad opera della
Direttiva UE 2017/2455 del 05 dicembre 2017
in vigore **dal 1° gennaio 2021**

- Rimozione dell'attuale franchigia Iva sulle importazioni di modico valore (che varia da 10 a 22)
- Introduzione di un nuovo regime Iva per le importazioni di prodotti da territori extra-UE con valore intrinseco inferiore ovvero uguale a 150 Euro. Il momento impositivo IVA coinciderà, con la data del pagamento online. Le spedizioni con prodotti di valore inferiore ovvero uguale a 150 Euro non saranno più soggette a prelievo IVA in dogana. Conseguentemente, il cedente extra-UE dovrà munirsi di partita IVA UE.
- Quando un operatore facilita, attraverso l'uso di un marketplace (ovvero negozio virtuale), portale o simili strumenti, le vendite a distanza di prodotti importati direttamente da extra-UE con valore intrinseco uguale o inferiore a 150 Euro, tale operatore economico sarà considerato quale cedente del bene a fini IVA. Il marketplace, quindi non più il cedente, sarà il vero responsabile per il soddisfacimento di tutti gli adempimenti IVA.

NOVITÀ DIRETTIVA IVA COMMERCIO ELETTRONICO INDIRETTO

Direttiva UE 2017/2455 del 05 dicembre 2017

Nuovo art. 14-bis



- Se un soggetto passivo facilita, tramite l'uso di un'interfaccia elettronica quale un mercato (marketplace), una piattaforma, un portale o mezzi analoghi, le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o paesi terzi con spedizioni di valore intrinseco non superiore a 150 EUR, **si considera che lo stesso soggetto passivo in questione abbia ricevuto e ceduto detti beni.**
- Se un soggetto passivo facilita, tramite l'uso di un'interfaccia elettronica quale un mercato virtuale (marketplace), una piattaforma, un portale o mezzi analoghi, le cessioni di beni effettuate nella Comunità da un soggetto passivo non stabilito nella Comunità a una persona che non è un soggetto passivo, **si considera che lo stesso soggetto passivo che facilita la cessione abbia ricevuto e ceduto detti beni.**



La norma richiamata ha l'effetto di scindere la singola cessione di beni in due operazioni distinte:

- una prima cessione effettuata dal fornitore nei confronti del soggetto che gestisce l'interfaccia elettronica;
- una seconda cessione effettuata da quest'ultimo nei confronti del privato .

NOVITÀ DIRETTIVA IVA COMMERCIO ELETTRONICO INDIRETTO

Proposta di direttiva COM (2018) n. 819 final
(modifica Direttiva 2006/112/CE)

- Per determinare correttamente il luogo della cessione effettuata tramite i c.d. «marketplaces» la spedizione e il trasporto dei beni sono imputati alla cessione realizzata dal soggetto che facilita l'operazione tramite la piattaforma.
- Sia per la cessione nei confronti del soggetto che gestisce la piattaforma sia per la cessione da questi al consumatore finale l'Iva diventa esigibile nel momento in cui il pagamento è stato accettato
- La cessione nei confronti del soggetto che gestisce la piattaforma è «esente» ai fini Iva, fermo restando il diritto del cedente di esercitare la detrazione dell'imposta assolta sull'acquisto o sull'importazione dei beni.

NOVITÀ DIRETTIVA IVA COMMERCIO ELETTRONICO INDIRETTO

Proposta di regolamento COM (2018) n. 821 final
(modifica Regolamento UE 282/2011)

- i beni sono considerati spediti o trasportati da o per conto del fornitore, anche quando il fornitore interviene indirettamente nel trasporto o nella spedizione dei beni, nei casi seguenti:
 - a) quando la spedizione o il trasporto dei beni è subappaltato dal fornitore a un terzo che consegna i beni all'acquirente;
 - b) quando la spedizione o il trasporto dei beni è effettuato da un terzo, ma il fornitore assume la responsabilità totale o parziale della consegna delle merci all'acquirente;
 - c) quando il fornitore fattura e riscuote le spese di trasporto dall'acquirente per poi trasferirle a un terzo che organizza la spedizione o il trasporto dei beni;
 - d) quando il fornitore promuove con ogni mezzo i servizi di consegna di un terzo presso l'acquirente, mette in contatto l'acquirente e il terzo o comunica in altro modo al terzo le informazioni necessarie per la consegna dei beni al consumatore.
- L'uso di un'interfaccia elettronica «facilita» una cessione di beni quando consente all'acquirente e al fornitore di stabilire un contatto che dia luogo a una cessione di beni tramite la medesima interfaccia elettronica.
- Un soggetto passivo non facilita una cessione di beni se sono soddisfatte le seguenti condizioni:
 - a) il soggetto passivo non stabilisce, direttamente o indirettamente, le condizioni generali in base alle quali è effettuata la cessione di beni;
 - b) il soggetto passivo non partecipa, direttamente o indirettamente, alla riscossione presso l'acquirente del pagamento effettuato;
 - c) il soggetto passivo non partecipa, direttamente o indirettamente, all'ordinazione o alla consegna dei beni

NOVITÀ DIRETTIVA IVA COMMERCIO ELETTRONICO INDIRETTO

Proposta di regolamento COM (2018) n. 821 final
(modifica Regolamento UE 282/2011)

- Articolo 14 bis della direttiva 2006/112/CE non si applica a un soggetto passivo che effettui unicamente una delle operazioni seguenti:
 - a) il trattamento dei pagamenti in relazione alla cessione di beni;
 - b) la catalogazione o la pubblicità di beni;
 - c) il fatto di reindirizzare o trasferire acquirenti verso altre interfacce elettroniche in cui sono posti in vendita beni, senza ulteriori interventi nella cessione.
- "momento in cui il pagamento è stato accettato" si intende il momento in cui la conferma di pagamento, il messaggio di autorizzazione del pagamento o un impegno di pagamento da parte dell'acquirente è ricevuto da o per conto del fornitore che vende beni tramite l'interfaccia elettronica, a prescindere da quando è effettivamente versato l'importo in questione."

NOVITÀ DECRETO SEMPLIFICAZIONI (DL 135/2018)

REGIME IVA DELLE CESSIONI DI APPARECCHI ELETTRONICI

Commercializzazione tramite piattaforme on line di telefoni cellulari, console da gioco, tablet PC, laptop



- Nel caso di vendite o cessioni dei predetti beni, facilitate da soggetti passivi che mettono a disposizione di terzi l'uso di un'interfaccia elettronica, una piattaforma, un portale o mezzi analoghi ad un “mercato virtuale”, pur non entrando direttamente nella transazione, tali soggetti sono considerati come se avessero ricevuto e successivamente ceduto tali beni, con conseguente applicazione agli stessi del meccanismo del reverse charge.
Secondo la nuova disciplina devono **applicare il meccanismo del reverse charge** quei soggetti passivi che:
 - facilitano le vendite a distanza dei suddetti apparecchi elettronici importati da territori o paesi terzi, di valore intrinseco non superiore a 150 euro;
 - facilitano le cessioni dei medesimi beni da un soggetto passivo non stabilito nell’Unione Europea a una persona che non è soggetto passivo.
- La legge in esame opera una presunzione circa il fatto che la persona che vende i beni tramite l'interfaccia elettronica sia un soggetto passivo e la persona che acquista tali beni non sia un soggetto passivo.
- Qualora il soggetto passivo che facilita le vendite a distanza, sia stabilito in un paese che non ha sottoscritto alcun accordo di assistenza reciproca con l'Italia, ha l'obbligo di designare un intermediario che agisce in suo nome e per suo conto.

E-commerce: regime fiscale Iva

Commercio elettronico diretto



Regolamento UE n. 282/2011:

Art. 7, comma 1: «I servizi prestati tramite mezzi elettronici...comprendono i servizi forniti attraverso Internet o una rete elettronica e la cui natura rende la prestazione essenzialmente automatizzata, corredata di un intervento umano minimo e impossibile da garantire in assenza della tecnologia dell'informazione»

Commercio elettronico diretto

Art. 7, comma 2:

sono compresi nel commercio elettronico i seguenti servizi purché forniti attraverso Internet o una rete elettronica:

- fornitura di prodotti digitali in genere;
- servizi che veicolano o supportano la presenza di un'azienda o di un privato su una rete elettronica, quali un sito o una pagina web;
- servizi automaticamente generati da un computer, attraverso internet o una rete elettronica, in risposta a dati specifici immessi dal destinatario;
- concessione, a titolo oneroso, del diritto di mettere in vendita un bene o un servizio su un sito Internet che operi come mercato on line;
- Offerte forfettarie di servizi Internet nelle quali la componente delle telecomunicazioni costituisce un elemento accessorio e subordinato.

Commercio elettronico diretto

Allegato I regolamento UE n. 282/2011

1. FORNITURA DI SITI WEB E WEB-HOSTING, GESTIONE A DISTANZA DI PROGRAMMI E ATTREZZATURE

- a) hosting di siti web e di pagine web
- b) manutenzione automatica di programmi, remota e on line
- c) amministrazione remota di sistemi
- d) conservazione (warehousing) dei dati on line, quando dati specifici sono conservati e recuperati elettronicamente
- e) fornitura on line di spazio sul disco in funzione delle richieste

2. FORNITURA DI SOFTWARE E RELATIVO AGGIORNAMENTO

- a) accesso o scaricamento di software, tra cui programmi di aggiudicazione/contabilità, software antivirus e loro aggiornamenti
- b) bannerblocker, ossia software per bloccare la comparsa di banner pubblicitari
- c) driver di scaricamento, come il software di interfaccia tra computer e periferiche quali le stampanti
- d) installazione automatica on line di filtri per i siti web
- e) installazione automatica on line di sbarramenti (firewalls)

Commercio elettronico diretto

3. FORNITURA DI IMMAGINI, TESTI E INFORMAZIONI E MESSA A DISPOSIZIONE DI BASI DI DATI

- a) accesso o scaricamento di temi dell'interfaccia grafica
- b) accesso o scaricamento di fotografie o immagini o salvaschermi
- c) contenuto digitalizzato di libri e altre pubblicazioni elettroniche
- d) abbonamento a giornali o riviste on line
- e) siti personali (weblog) e statistiche relative ai siti web
- f) notizie, informazioni sul traffico e previsioni meteorologiche on line
- g) informazioni on line generate automaticamente da software sulla base di immissioni di dati specifici da parte del cliente, come dati di tipo giuridico o finanziario, compresi dati sui mercati azionari ad aggiornamento continuo
- h) fornitura di spazio pubblicitario, compresi banner pubblicitari su una pagina o un sito web
- i) utilizzo di motori di ricerca e di elenchi su Internet

4. FORNITURA DI MUSICA, FILM, GIOCHI, COMPRESI I GIOCHI DI SORTE O D'AZZARDO, PROGRAMMI O MANIFESTAZIONI POLITICI, CULTURALI, SPORTIVI, SCIENTIFICI O DI INTRATTENIMENTO

- a) accesso o scaricamento di musica su computer e su telefoni cellulari
- b) accesso o scaricamento di sigle o brani musicali, suonerie o altri suoni
- c) accesso o scaricamento di film
- d) scaricamento di giochi su computer e su telefoni cellulari
- e) accesso a giochi on line automatici dipendenti da Internet o reti elettroniche analoghe, nei quali i giocatori sono lontani gli uni dagli altri

Commercio elettronico diretto

5. FORNITURA DI PRESTAZIONI DI INSEGNAMENTO A DISTANZA

- a) tutte le forme di insegnamento a distanza automatizzato che funziona attraverso Internet o reti elettroniche analoghe e la cui fornitura richiede un intervento umano limitato o nullo, incluse le classi virtuali, ad eccezione dei casi in cui Internet o una rete elettronica analoga vengono utilizzati semplicemente come uno strumento di comunicazione tra il docente e lo studente
- b) libri di esercizi completati dagli studenti on line e corretti e valutati automaticamente, senza intervento umano

Commercio elettronico diretto

Il Reg. Ue 1042/2013 ha modificato, con decorrenza 01.01.2015 l'elenco dei servizi che non si considerano prestati con mezzi elettronici:

a)	servizi di teleradiodiffusione
b)	servizi di telecomunicazione
c)	beni per i quali l'ordine o la sua elaborazione avvengono elettronicamente
d)	CD-ROM, dischetti e supporti fisici analoghi
e)	materiale stampato, come libri, bollettini, giornali o riviste
f)	CD e audiocassette
g)	video cassette e DVD
h)	giochi su CD-ROM
i)	servizi di professionisti, quali avvocati e consulenti finanziari, che forniscono consulenze ai clienti mediante la posta elettronica
j)	servizi di insegnamento, per i quali il contenuto del corso è fornito da un insegnante attraverso Internet o una rete elettronica, vale a dire mediante un collegamento remoto
k)	servizi di riparazione materiale off line delle apparecchiature informatiche
l)	servizi di conservazione dei dati off line
m)	servizi pubblicitari, ad esempio su giornali, manifesti e in televisione
n)	servizi di helpdesk telefonico
o)	servizi di insegnamento che comprendono esclusivamente corsi per corrispondenza, come quelli inviati per posta
t)	prenotazione on line di biglietti di ingresso a manifestazioni culturali, artistiche, sportive, scientifiche, educative, ricreative o a manifestazioni affini
u)	prenotazione on line di soggiorni alberghieri, autonoleggio, servizi di ristorazione, trasporto passeggeri o servizi affini

Commercio elettronico diretto

Territorialità Iva dei servizi elettronici

(commercio elettronico diretto, servizi di teleradiodiffusione e telecomunicazione)
resi nei confronti di **privati** domiciliati in Italia o ivi residenti.



L'assoggettamento ad Iva si ha nel luogo di stabilimento del **committente**, a prescindere da quello di residenza del prestatore soggetto passivo Ue / extra-Ue
(DLgs 42/2015 pubblicato sulla G.U. 18 aprile 2015)



Equiparazione tra i rapporti B2B e quelli B2C

Commercio elettronico diretto



Commercio elettronico diretto

Fatturazione:

Art. 1 del D.Lgs n.42/2015



Modifica dell'art. 22 DPR 633/72
Aggiunto co. 6-ter



Prevede **l'esonero dall'obbligo di fatturazione** per i servizi relativi al commercio elettronico diretto resi a privati (salvo se espressamente richiesta)

NOTA BENE: Esonero anche dall'obbligo di certificazione dei corrispettivi (D.M. del 27.10.2015 pubblicato sulla G.U. n.263 del 11.11.2015).

Commercio elettronico diretto

Cliente estero soggetto Iva



l'operazione è esclusa da Iva in Italia (art. 7-ter DPR 633/72)

- l'obbligo di fatturazione entro il 15 del mese successivo al momento di effettuazione della prestazione
- specificando in fattura la dicitura "inversione contabile" se il cliente è debitore d'imposta in altro "Stato membro; oppure "operazione non soggetta" se il cliente è stabilito in un Paese Extra-Ue

Cliente estero privato



l'operazione è esclusa da Iva in Italia

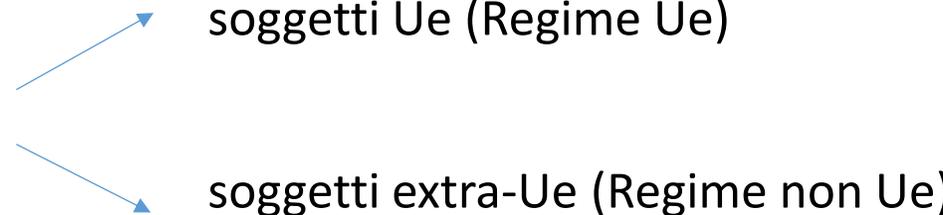
- **fornitore iscritto al Moss:** è esonerato dagli obblighi di fatturazione e registrazione per i servizi digitali resi a clienti di altri Paesi Ue;
- **fornitore non iscritto al Moss:** per i clienti di altri Paesi Ue, deve identificarsi ai fini Iva (direttamente o per mezzo della nomina di un rappresentante fiscale) nei vari Paesi membri dei clienti.

Mini Sportello Unico (c.d. Moss)

Il «Mini sportello unico» ovvero «Mini one stop shop», è una semplificazione composta da **due regimi speciali**, applicabili:

- dai soggetti passivi;
- per assolvere l'Iva sui servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione ed elettronici resi a privati.

E' utilizzabile dai



```
graph LR; A[E' utilizzabile dai] --> B[soggetti Ue (Regime Ue)]; A --> C[soggetti extra-Ue (Regime non Ue)];
```



Consente di dichiarare e versare l'imposta dovuta per le prestazioni verso privati consumatori Ue ovunque fornite, nel Paese di identificazione.

NOVITÀ DIRETTIVA IVA COMMERCIO ELETTRONICO DIRETTO

Modifiche alle direttive Iva 2006/112/CE e 2009/132/CE ad opera della
Direttiva UE 2017/2455 del 05 dicembre 2017
in vigore **dal 1° gennaio 2019**

- Introduzione di una soglia annua a livello comunitario pari a 10.000 euro (valore totale al netto dell'Iva) al di sotto della quale le operazioni di commercio elettronico diretto rese a privati consumatori di altri Paesi Ue (B2C) rimarranno imponibili ai fini Iva nello Stato membro di stabilimento del prestatore.
- Le operazioni di commercio elettronico diretto per le quali il prestatore abbia optato per il MOSS dovranno seguire le regole di fatturazione previste nello Stato membro di identificazione del prestatore che si sia avvalso di tale opzione.
- I soggetti passivi d'imposta extra-UE potranno avvalersi del MOSS anche se gli stessi risultano identificati ai fini Iva in uno o più paesi della UE fermo restando il vincolo dell'assenza di stabilimento.