

RELAZIONE ILLUSTRATIVA

Il decreto legislativo intende attuare la delega conferita al Governo con l'articolo 1, comma 1, e con l'allegato A, n. 12, della legge 4 ottobre 2019, n. 117 (Legge di delegazione europea 2018) per il recepimento della direttiva (UE) 2017/2455 che modifica la direttiva 2006/112/CE e la direttiva 2009/132/CE, per quanto riguarda taluni obblighi in materia di imposta sul valore aggiunto per le prestazioni di servizi e le vendite a distanza di beni. Poiché la direttiva 2006/112/CE è stata ulteriormente modificata dalla direttiva (UE) 2019/1995, per quanto riguarda le disposizioni relative alle vendite a distanza e a talune cessioni nazionali di beni, il presente decreto recepisce anche tali modifiche.

In relazione all'attuazione della direttiva, il termine di scadenza per l'esercizio della delega era individuato nel 30 novembre 2020, ai sensi dell'articolo 1 della legge di delegazione europea n. 117/2019 e della successiva proroga disposta dall'articolo 1, comma 3, della legge n. 27 del 2020, ma il legislatore europeo è intervenuto per prorogare il termine; pertanto il nuovo termine è individuato nel 28 febbraio 2021.

L'obiettivo delle modifiche, enunciato dalla Commissione nella Comunicazione del 2015, COM (2015) 192 "Strategia per il mercato unico digitale in Europa", e nella Comunicazione del 2016, "Verso uno spazio unico europeo dell'IVA - Il momento delle scelte sul piano d'azione in materia di IVA", è semplificare gli obblighi IVA per le imprese impegnate nell'e-commerce transfrontaliero, mettendo le imprese UE in condizioni di parità con le imprese non-UE.

Le direttive in recepimento fanno parte del c.d. "pacchetto e-commerce", composto dai seguenti atti normativi:

- direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, come modificata dalla direttiva (UE) 2017/2455 del Consiglio, del 5 dicembre 2017, e dalla direttiva (UE) 2019/1995 del Consiglio, del 21 novembre 2019;
- direttiva 2009/132/CE del Consiglio, del 19 ottobre 2009, che determina l'ambito d'applicazione dell'articolo 143, lettere b) e c), della direttiva 2006/112/CE per quanto concerne l'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto di talune importazioni definitive di beni, che ha sostituito la direttiva 83/181/CEE del Consiglio, del 28 marzo 1983, come modificata dalla direttiva (UE) 2017/2455 del Consiglio, del 5 dicembre 2017;
- regolamento di esecuzione (UE) n. 282/2011 del Consiglio, del 15 marzo 2011, recante disposizioni di applicazione della direttiva 2006/112/CE relativa al sistema comune d'imposta



sul valore aggiunto, come modificato dal regolamento di esecuzione (UE) 2017/2459 del Consiglio, del 5 dicembre 2017, e dal regolamento di esecuzione (UE) 2019/2026 del Consiglio, del 21 novembre 2019;

- regolamento (UE) n. 904/2010 del Consiglio, del 7 ottobre 2010, relativo alla cooperazione amministrativa e alla lotta contro la frode in materia d'imposta sul valore aggiunto, come modificato dal regolamento (UE) 2017/2454 del Consiglio, del 5 dicembre 2017.

I regolamenti europei sono direttamente applicabili in ciascuno degli Stati membri senza necessità di disposizioni di recepimento; l'attuazione dei regolamenti necessiterà, tuttavia, dell'adeguamento dei sistemi informatici di registrazione e di dichiarazione e pagamento dell'IVA.

Le nuove regole avrebbero dovuto trovare applicazione dal 1° gennaio 2021; tuttavia, in risposta alla pandemia di COVID-19, la data di recepimento delle nuove regole è stata rinviata al 30 giugno 2021:

- con la decisione (UE) 2020/1109 del Consiglio, del 20 luglio 2020, che ha modificato le direttive (UE) 2017/2455 e (UE) 2019/1995;
- con il regolamento di esecuzione (UE) 2020/1112 del Consiglio, del 20 luglio 2020, che ha modificato il regolamento di esecuzione (UE) 2019/2026;
- con il regolamento (UE) 2020/1108 del Consiglio, del 20 luglio 2020, che ha modificato il regolamento (UE) 2017/2454.

La disciplina che si applicherà dal 1° luglio 2021 riguarda le seguenti operazioni:

- 1) le vendite a distanza intracomunitarie di beni (articolo 14, paragrafo 4, comma 1, e articolo 14-bis, paragrafo 2, della direttiva IVA);
- 2) le vendite a distanza di merci importate da territori terzi o Paesi terzi (articolo 14, paragrafo 4, comma 2, e articolo 14-bis, paragrafo 1, della direttiva IVA);
- 3) le cessioni domestiche di beni da parte di soggetti passivi non stabiliti all'interno dell'Unione europea a non soggetti passivi, facilitate tramite l'uso interfacce elettroniche (articolo 14-bis, paragrafo 2, della direttiva IVA);
- 4) le forniture di servizi a non soggetti passivi da parte di soggetti passivi non stabiliti all'interno dell'Unione europea o di soggetti passivi stabiliti all'interno dell'Unione europea ma non nello Stato membro di consumo.

Il decreto legislativo di recepimento prevede dieci articoli:

- 1) Art. 1 (Modificazioni al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633);
- 2) Art. 2 (Modificazioni al decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427);



- 3) Art. 3 (Modificazioni al decreto legge 23 febbraio 1995 n. 41, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 marzo 1995, n. 85)
- 4) Art. 4 (Modificazioni al decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471);
- 5) Art. 5 (Modificazioni al decreto-legge 14 marzo 2005, n. 35, convertito, con modificazioni, dalla legge 14 maggio 2005, n. 80);
- 6) Art. 6 (Modificazioni al regolamento adottato con decreto del Ministro delle finanze 5 dicembre 1997, n. 489);
- 7) Art. 7 (Disposizioni di attuazione);
- 8) Art. 8 (Modificazioni al decreto-legge 14 dicembre 2018, n. 135, convertito, con modificazioni, dalla legge 11 febbraio 2019, n. 12);
- 9) Art. 9 (Disposizioni finanziarie);
- 10) Art. 10 (Applicazione).

Come evidenziato nel preambolo delle direttive (UE) 2017/2455 e (UE) 2019/1995, l'esigenza di modificare le disposizioni delle direttive 2006/112/CE e 2009/132/CE è emersa in sede di valutazione del MOSS (Mini One Stop Shop), avviata il 1° gennaio 2015, e nel nuovo contesto globale, in cui i cambiamenti tecnologici hanno portato a una crescita esplosiva del commercio elettronico e delle vendite a distanza di beni, con le conseguenti esigenze di ridurre al minimo gli oneri gravanti sulle imprese di ridotte dimensioni e di proteggere, al contempo, il gettito fiscale degli Stati membri.

Al fine di adattare le regole IVA a tale evoluzione sono stati individuati i seguenti principali ambiti di miglioramento della normativa:

- per ridurre gli adempimenti gravanti sulle microimprese stabilite in uno Stato membro che effettuano prestazioni occasionali in altri Stati membri, è stata introdotta una soglia a livello unionale (10.000 euro) entro la quale tali prestazioni restano imponibili ai fini dell'IVA nello Stato membro di stabilimento del prestatore. Tale soglia, già applicata dal 1° gennaio 2019 ai servizi TTE (servizi di telecomunicazione, di teleradiodiffusione ed elettronici), a partire dal 1° luglio 2021 comprenderà anche le vendite a distanza intracomunitarie di beni;
- per evitare che i soggetti passivi che prestano servizi diversi dai servizi di telecomunicazione, di teleradiodiffusione o elettronici a persone che non sono soggetti passivi debbano essere identificati ai fini dell'IVA in ogni Stato membro in cui l'imposta su tali servizi è dovuta, è stato esteso a tali soggetti il regime speciale MOSS (Mini One Stop Shop), che diventa OSS (One Stop Shop). Detti soggetti possono, quindi, identificarsi in un solo Stato membro e dichiarare e versare l'IVA in detto Stato membro Stato membro di identificazione;



- il regime speciale OSS è stato esteso anche alle vendite a distanza intracomunitarie di beni e un regime speciale analogo è stato istituito per le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi (IOSS-Import One Stop Shop);
- al fine di evitare una doppia imposizione, è stata introdotta un'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto all'importazione per i beni dichiarati nell'ambito del regime speciale IOSS;
- per determinare chiaramente la portata delle misure applicabili alle vendite a distanza intracomunitarie di beni e alle vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi, tali operazioni sono state puntualmente definite;
- per ridurre gli oneri delle imprese che si avvalgono del regime speciale per le vendite a distanza intracomunitarie (OSS Union scheme), è stato eliminato l'obbligo di emettere fattura per le operazioni effettuate nell'ambito del regime;
- atteso 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, al fine di ridurre al minimo gli oneri a carico 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 in materia di fatturazione dello Stato membro di identificazione;
- è stato valutato che il termine di presentazione della dichiarazione IVA per il MOSS, fissato entro 20 giorni dalla scadenza del trimestre al quale la dichiarazione si riferisce, è troppo breve; è stato, quindi, previsto che la dichiarazione per il nuovo regime speciale OSS sia presentata entro la fine del mese successivo alla scadenza del periodo d'imposta; inoltre, è previsto che tale dichiarazione possa essere corretta con una dichiarazione relativa a periodi d'imposta successivi, anziché con la dichiarazione relativa al medesimo periodo d'imposta al quale si riferiscono le correzioni;
- per assicurare la riscossione effettiva ed efficace dell'IVA sul commercio elettronico, è stato previsto che i soggetti passivi che, tramite l'uso di una interfaccia elettronica, facilitano le vendite a distanza intracomunitarie di beni da parte di soggetti non stabiliti nella UE siano coinvolti nella riscossione dell'IVA su tali vendite e, a tal fine, siano considerati cessionari e rivenditori. Analoga presunzione è prevista per le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi nell'Unione europea, ma limitatamente alle spedizioni di valore intrinseco non superiore a 150 euro, escludendo i beni soggetti ad accisa, in quanto l'accisa rientra nella base imponibile per l'IVA all'importazione;
- nell'ambito della presunzione che attribuisce alle piattaforme elettroniche la qualifica di cessionari e rivenditori dei beni oggetto delle vendite a distanza, si presumono effettuate due operazioni: una cessione B2B (business to business), effettuata dal fornitore dei beni nei



confronti della piattaforma elettronica, e una cessione B2C (business to consumer), effettuata dalla piattaforma elettronica nei confronti del consumatore finale;

- per evitare il rischio che il fornitore non versi all'Erario l'imposta che addebita alla piattaforma elettronica, è previsto che la cessione (presunta) effettuata dal fornitore nei confronti dell'interfaccia (cessione B2B) sia esente dall'IVA, e che a tale fornitore sia riconosciuto il diritto di detrarre l'IVA pagata per l'acquisto o l'importazione dei beni ceduti;
- per ridurre l'onere amministrativo per i soggetti passivi che facilitano le vendite a distanza tramite l'uso della piattaforma elettronica, è riconosciuta a detti soggetti la possibilità di accedere ai regimi speciali OSS e IOSS;
- è stato considerato che i cedenti non stabiliti nell'Unione europea che si avvalgono di un'interfaccia elettronica per vendere beni potrebbero detenere scorte in più Stati membri e potrebbero effettuare, oltre alle vendite a distanza intracomunitarie di beni, cessioni di beni a partire da tali scorte ad acquirenti non soggetti passivi nello stesso Stato membro; è stato, quindi, previsto che le interfacce elettroniche si considerino rivenditori anche per tali vendite e che, anche per tali operazioni, sia possibile accedere all'OSS-EU scheme;
- per aiutare gli Stati membri a verificare che l'IVA sia stata contabilizzata correttamente è stato previsto che le interfacce elettroniche che facilitano le cessioni di beni e le prestazioni di servizi conservino la relativa documentazione per un periodo di almeno dieci anni, fermo restando il rispetto della normativa dell'Unione in materia di protezione dei dati personali;
- per evitare distorsioni della concorrenza tra fornitori UE ed extra-UE e perdite di gettito fiscale, è stata abrogata l'esenzione dall'IVA per le piccole spedizioni prevista dalla direttiva 2009/132/CE;
- per i soggetti passivi non stabiliti nella UE che si avvalgono del regime speciale per le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi (IOSS), è stata richiesta la nomina di un intermediario stabilito nell'Unione europea, che assuma il ruolo di debitore d'imposta e assolva gli obblighi previsti da tale regime speciale; la nomina di un intermediario non è prevista per i soggetti passivi stabiliti in un Paese con il quale l'Unione ha concluso un accordo di assistenza reciproca e che effettuino vendite a distanza di beni provenienti da tale Paese terzo;
- a seguito della crescita esponenziale del commercio elettronico e del conseguente aumento del numero di modeste spedizioni di valore intrinseco non superiore a 150 euro, è stato previsto un regime speciale di dichiarazione e pagamento dell'IVA all'importazione al quale possono accedere i soggetti che non ricorrono al regime speciale per le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi. È stato, tuttavia, stabilito che, qualora tale regime di

dichiarazione non preveda l'applicazione sistematica di aliquote IVA ridotte, l'acquirente finale possa optare per la procedura di importazione standard;

- nei casi in cui non si applica il regime speciale per la dichiarazione dell'IVA all'importazione, è previsto che il pagamento dell'IVA all'importazione sia allineato con il pagamento dei dazi doganali di cui all'articolo 111 del regolamento (UE) n. 952/2013 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 9 ottobre 2013.

LA DEFINIZIONE DELLE VENDITE A DISTANZA DI BENI

Come segnalato dal considerando 6 della direttiva (UE) 2017/2455, il legislatore europeo ha definito le vendite a distanza intracomunitarie e le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi, "per determinare chiaramente la portata delle misure applicabili".

La definizione recata dalla direttiva (UE) 2017/2455, con l'inserimento del paragrafo 4 nell'articolo 14 della direttiva 2006/112/CE (direttiva IVA), evidenzia che per le vendite a distanza intracomunitarie di beni e per le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi, non sia qualificante il mezzo attraverso il quale tali vendite si realizzano, bensì la circostanza che i beni siano spediti o trasportati dal fornitore o per suo conto. La norma precisa che questa circostanza si verifica anche quando il fornitore interviene indirettamente nel trasporto o nella spedizione, secondo quanto già indicato dal Comitato IVA (Working Paper n. 855 del 5 maggio 2015).

L'articolo 5-bis del regolamento di esecuzione (UE) n. 282/2011, inserito dal regolamento (UE) 2019/2026, ha esplicitato, quindi, i casi in cui si ritiene che il fornitore intervenga indirettamente nel trasporto o nella spedizione dei beni, precisando che non vi è intervento del fornitore ove l'acquirente stesso effettui il trasporto dei beni o ne organizzi la consegna con un terzo e il fornitore non intervenga per coadiuvarne l'organizzazione.

Ai sensi del paragrafo 4 dell'articolo 14 della direttiva IVA, affinché si possa configurare una vendita a distanza è necessario, altresì, che siano soddisfatte le seguenti condizioni:

- a) la cessione di beni sia effettuata nei confronti di un soggetto passivo o di un ente non soggetto passivo i cui acquisti intracomunitari di beni non sono soggetti all'IVA a norma dell'articolo 3, paragrafo 1, della direttiva IVA o di qualsiasi altra persona non soggetto passivo;
- b) i beni ceduti siano diversi da mezzi di trasporto nuovi e da beni ceduti previo montaggio o installazione, con o senza collaudo, da parte del fornitore o per suo conto.

Ai sensi del citato articolo 3, paragrafo 1, della direttiva IVA non sono soggetti all'IVA:



- a) gli acquisti intracomunitari di beni la cui cessione sarebbe esente nel territorio dello Stato membro, in forza degli articoli 148 e 151 della direttiva IVA, effettuati da un soggetto passivo o da un ente non soggetto passivo;
- b) gli acquisti intracomunitari di beni, diversi da quelli di cui alla lettera a) e all'articolo 4 (beni d'occasione, oggetti d'arte, da collezione o d'antiquariato e mezzi di trasporto d'occasione assoggettati al regime del margine) e diversi dagli acquisti di mezzi di trasporto nuovi e di prodotti soggetti ad accisa, effettuati da un soggetto passivo per le esigenze della sua azienda agricola, silvicola o ittica che sia assoggettata al regime forfettario dei produttori agricoli, o da un soggetto passivo che effettua unicamente cessioni di beni o prestazioni di servizi che non gli danno alcun diritto a detrazione oppure da un ente non soggetto passivo.

Nella nuova definizione di vendite a distanza non è più menzionata l'esclusione dei beni soggetti ad accisa, che era prevista nel soppresso articolo 34 della direttiva IVA. Tuttavia, tale esclusione è ribadita nell'articolo 3, paragrafo 1, lettera b), della direttiva, a cui rinvia il citato paragrafo 4 dell'articolo 14.

Sul punto, le Note esplicative della Commissione europea (DG-Taxud), pubblicate il 30 settembre 2020, precisano che le forniture di beni soggetti ad accisa rientrano nell'ambito delle vendite a distanza intracomunitarie solo se effettuate nei confronti di persone fisiche non soggetti passivi e se trattasi di cessioni esenti nei confronti dei soggetti elencati all'articolo 151 della direttiva IVA (cessioni di beni effettuate nell'ambito delle relazioni diplomatiche e consolari, organismi dell'Unione europea, NATO, ecc); diversamente, le forniture di prodotti soggetti ad accisa nei confronti di soggetti passivi assoggettati al regime forfettario dei produttori agricoli, di soggetti passivi che effettuano unicamente cessioni di beni o prestazioni di servizi che non danno alcun diritto a detrazione, di soggetti passivi assoggettati al regime del margine oppure di enti non soggetti passivi (soggetti di cui al citato articolo 3, lettera b) non rientrano nell'ambito applicativo di cui all'articolo 14, paragrafo 4.

Ai fini del recepimento, le definizioni di vendite a distanza intracomunitarie e di vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi sono state inserite nel decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427, con l'aggiunta di un articolo 38-bis, in quanto tali operazioni si pongono in continuità con la definizione di cessioni in base a cataloghi, per corrispondenza e simili di beni spediti o trasportati dal cedente o per suo conto nel territorio dello Stato o nel territorio di altro Stato membro, di cui, rispettivamente, agli articoli 40, comma 3, e 41, comma 1, lettera b), del medesimo decreto-legge. Anche per le cessioni in base a cataloghi e per corrispondenza, come chiarito dalla norma di interpretazione autentica di cui all'articolo 11-quater del decreto-legge 14 marzo 2005, n. 35, non è, infatti, rilevante il mezzo



attraverso il quale è effettuato l'ordine di acquisto, quanto, piuttosto, la circostanza che il bene sia consegnato dal cedente o per suo conto a destinazione dell'acquirente (tale definizione, come vedremo di seguito, è stata soppressa in sede di recepimento dall'articolo 5, comma 1, del decreto legislativo in quanto assorbita dalle nuove regole.

Le definizioni di vendite a distanza intracomunitarie e di vendite a distanza di beni importati da Paesi terzi o territori terzi risultano funzionali, in particolare, a individuare l'ambito applicativo di altre norme introdotte dal presente decreto legislativo, che ad esse fanno rinvio, quali le norme:

- sulla territorialità delle suddette vendite a distanza, previste dagli articoli 40 e 41 del medesimo decreto-legge n. 331/1993;
- sui regimi speciali, disciplinati negli articoli 74-quinquies, 74-sexies e 74-sexies.1 del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972 (che disciplinano i regimi OSS e IOSS, che sono l'evoluzione del regime MOSS), dei quali gli operatori possono avvalersi per dichiarare dette operazioni in un unico Stato membro;
- relative alle vendite facilitate da interfacce elettroniche, di cui all'articolo 2-bis del decreto del Presidente della Repubblica n. 633/1972;
- relative ai criteri di territorialità dei servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione e elettronici, di cui all'articolo 7-octies del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

L'articolo 2, comma 1, lettera a), del presente decreto legislativo inserisce, pertanto, l'articolo 38-bis nel decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, rubricato "Definizione di vendite a distanza" che si compone di quattro commi:

- il comma 1, definisce le vendite a distanza intracomunitarie di beni;
- il comma 2, definisce le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi;
- il comma 3, indica i beni che non possono formare oggetto di vendite a distanza;
- il comma 4, fissa la regola per l'imputazione del trasporto nel caso di vendite a distanza intracomunitarie e di vendite a distanza di beni importati da territori terzi o da Paesi terzi facilitate tramite l'uso di un'interfaccia elettronica, disciplinate dall'articolo articolo 2-bis del decreto del Presidente della Repubblica n. 633/1972.

Ai sensi del nuovo articolo 38-bis, per vendite a distanza intracomunitarie di beni e per vendite a distanza di beni importati si intendono le 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, rispettivamente:

- a partire da uno Stato membro diverso da quello di arrivo della spedizione o del trasporto a destinazione dell'acquirente (vendite a distanza intracomunitarie di beni);



- da territori terzi o Paesi terzi (vendite a distanza di beni importati).

La spedizione o il trasporto devono essere a destinazione:

- di persone fisiche non soggetti d'imposta;
- degli organismi internazionali e delle sedi diplomatiche o consolari nei cui confronti sono effettuate operazioni non imponibili; tali soggetti, per le vendite a distanza a destinazione dell'Italia, sono individuabili in base all'articolo 72 del DPR n. 633 del 1972;
- con esclusione dei beni soggetti ad accisa, di cessionari, soggetti passivi e non soggetti passivi d'imposta, non tenuti ad applicare l'imposta sugli acquisti intracomunitari e che non hanno optato per l'applicazione della stessa. Per le vendite a distanza a destinazione dell'Italia, tali soggetti sono individuati ai sensi dell'articolo 38, comma 6, del decreto-legge n. 331 del 1993.

Il comma 4 del nuovo articolo 38-bis recepisce il nuovo articolo 36-ter della direttiva che, per le vendite a distanza facilitate attraverso l'uso delle piattaforme elettroniche (per le quali si rinvia al commento dell'articolo 2-bis del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, introdotto dall'articolo 1, lettera a), del presente decreto legislativo), prevede che il trasporto sia imputato alla rivendita di beni che si considera effettuata dalla interfaccia elettronica.

Al fine di coordinare l'ambito applicativo delle nuove disposizioni con la normativa preesistente, l'articolo 5, comma 1, del presente decreto legislativo prevede l'abrogazione dell'articolo 11-quater del decreto-legge 14 marzo 2005, n. 35, che recava la norma di interpretazione autentica della locuzione "cessioni in base a cataloghi, per corrispondenza e simili, di beni", di cui agli articoli 40, comma 3, e 41, comma 1, lettera b), del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, da intendersi assorbita nelle nuove definizioni.

Inoltre, atteso che, anche in base alla nuova formulazione dell'articolo 35 della direttiva IVA, le cessioni di beni d'occasione e degli oggetti d'arte, da collezione o d'antiquariato e le cessioni di mezzi di trasporto d'occasione, assoggettati al regime IVA "del margine", sono esclusi dall'ambito di applicazione delle vendite a distanza; l'articolo 3 del presente decreto legislativo apporta modificazioni all'articolo 37, comma 2, del decreto-legge 23 febbraio 1995, n. 41, convertito dalla legge 22 marzo 1995, n. 85. Quest'ultima disposizione, infatti, nella previgente formulazione, nel prevedere che per le cessioni di beni soggetti al regime del margine non si applicavano le norme sulle vendite a distanza, richiamava gli articoli 40, comma 3, e 41 del decreto-legge n. 331 del 1993. La nuova formulazione, al fine di coordinare la norma con le nuove previsioni in materia di vendite a distanza, rinvia all'articolo 38-bis del decreto-legge n. 331 del 1993.

LA TERRITORIALITÀ DELLE VENDITE A DISTANZA



Le nuove regole di territorialità per le vendite a distanza intracomunitarie di beni rappresentano una deroga all'articolo 32 della direttiva 2006/112/CE, in base alla quale, nel caso di beni spediti o trasportati dal fornitore, dall'acquirente o da un terzo, il luogo di tassazione si trova nel Paese di partenza dei beni stessi (tassazione all'origine).

In via preliminare, si rileva che anche nel precedente impianto, individuato dal combinato disposto dell'articolo 17, paragrafo 2, lettera a), dell'articolo 33 e dell'articolo 34 della direttiva 2006/112/CE, al superamento della soglia di protezione stabilita dallo Stato di destinazione, compresa tra 35.000 e 100.000 euro (per l'Italia la soglia era fissata dall'articolo 40, comma 4, lettera b), a 35.000 euro), non si considerava realizzato un "trasferimento a destinazione di un altro Stato membro" (e, quindi, una cessione intracomunitaria), bensì aveva luogo una cessione interna nello Stato di destinazione del bene, ai sensi dell'articolo 34 della direttiva IVA (che imponeva l'identificazione nel paese di destinazione).

La disposizione non trovava applicazione per i beni soggetti ad accisa, così come previsto dall'articolo 34, paragrafo 1, lettera a), della direttiva 2006/112/CE, che, quindi, se spediti o trasportati dal fornitore o per suo conto, erano sempre assoggettati ad IVA nel Paese di destinazione, a prescindere dal superamento o meno della soglia in questione.

Con le modifiche apportate all'articolo 33 (nuovo articolo 33, lettera a)), la soppressione dell'articolo 34 e l'inserimento dell'articolo 59-quater nella direttiva 2006/112/CE da parte della direttiva (UE) 2017/2455, è stato superato il precedente sistema che prevedeva la realizzazione di una cessione domestica nello Stato di destinazione del bene al superamento della soglia di protezione stabilita da quest'ultimo Stato ed è stata fissata un'unica soglia di 10.000 euro complessivi entro la quale la cessione viene tassata nel Paese di origine. La soglia deve intendersi comprensiva di tutte le vendite a distanza intracomunitarie di beni e di tutte le prestazioni TTE effettuate in tutti gli Stati membri diversi da quello di stabilimento del fornitore/prestatore a favore di committenti non soggetti passivi d'imposta. Se nel corso dell'anno detto limite viene superato si rientra nella regola della tassazione a destinazione; anche in base alle nuove disposizioni, gli operatori possono optare per la tassazione nel luogo del consumo anche se le operazioni effettuate non abbiano superato la suddetta soglia di 10.000 euro.

Nella soglia di 10.000 euro non rientrano le cessioni e le prestazioni di servizi con luogo di consumo nello stesso Stato di stabilimento del fornitore/prestatore; inoltre, il meccanismo non si applica se il cedente non è stabilito in un solo Stato membro. In proposito le Note esplicative chiariscono che, affinché la soglia sia applicabile, il fornitore deve essere stabilito in un solo Stato membro e i beni devono essere spediti da tale Stato membro di stabilimento.

La soglia non è prevista per le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi.

L'articolo 33 della direttiva IVA, come riformulato, alle lettere b) e c), individua, infatti, il luogo della cessione delle vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi prevedendo che:

- è considerato luogo di cessione delle vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi in uno Stato membro diverso da quello di arrivo della spedizione o del trasporto dei beni a destinazione dell'acquirente il luogo in cui i beni si trovano al momento dell'arrivo della spedizione o del trasporto dei beni a destinazione dell'acquirente;
- è considerato luogo di cessione delle vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi nello Stato membro di arrivo della spedizione o del trasporto dei beni a destinazione dell'acquirente il luogo situato in tale Stato membro, purché l'IVA su tali beni sia dichiarata nell'ambito del regime speciale IOSS.

La nuova formulazione dell'articolo 33 è comprensiva della disposizione contenuta nella precedente formulazione al paragrafo 2 dell'articolo 33, la quale non prevedeva una autonoma definizione di vendita a distanza di beni importati da territori terzi ma stabiliva che "Qualora i beni ceduti siano spediti o trasportati a partire da un territorio terzo o da un Paese terzo e importati dal fornitore in uno Stato membro diverso da quello d'arrivo della spedizione o del trasporto a destinazione dell'acquirente, essi sono considerati spediti o trasportati a partire dallo Stato membro d'importazione".

Come anticipato nel paragrafo precedente, ai sensi dell'articolo 35 della direttiva IVA, anche in base alle nuove disposizioni, la disciplina delle vendite a distanza intracomunitarie e delle vendite a distanza di beni importati non si applica alle cessioni di beni d'occasione e di oggetti d'arte, da collezione o d'antiquariato, né alle cessioni di mezzi di trasporto d'occasione.

Il recepimento delle nuove regole di territorialità delle vendite a distanza è stato attuato dall'articolo 2, comma 1, lettere b) e c), del presente decreto legislativo, mediante modifiche agli articoli 40 e 41 del decreto-legge n. 331/1993.

In particolare, nell'articolo 40:

- sono stati sostituiti i commi 3 e 4 (che disciplinavano gli acquisti in base a cataloghi, per corrispondenza e simili, di beni spediti o trasportati dal cedente o per suo conto, nel territorio dello Stato), per disciplinare la territorialità delle vendite a distanza intracomunitarie di beni con arrivo della spedizione o del trasporto nello Stato;
- è stato aggiunto il comma 4-ter, per disciplinare la territorialità delle vendite di beni importati da territori terzi o Paesi terzi a destinazione dello Stato, inclusa l'ipotesi di vendite a distanza di beni importati nello Stato e con arrivo della spedizione o del trasporto nello Stato



medesimo dichiarate nell'ambito del regime speciale IOSS (di cui all'articolo 74-sexies.1 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633).

Nell'articolo 41, comma 1:

- è stata sostituita la lettera b) (che disciplinava le cessioni in base a cataloghi, per corrispondenza e simili, di beni spediti o trasportati dal cedente o per suo conto, a partire dal territorio dello Stato), per disciplinare la territorialità delle vendite a distanza intracomunitarie di beni con partenza della spedizione o del trasporto dallo Stato;
- è stata aggiunta la lettera b-bis), relativa alla territorialità delle vendite di beni importati da territori terzi o Paesi terzi con destinazione verso altri Stati membri.

Le nuove disposizioni, analogamente alle precedenti, costituiscono una deroga all'articolo 7-bis decreto del Presidente della Repubblica 633/1972, che individua il territorio dello Stato come luogo di cessione dei beni mobili nazionali, comunitari o ancorati al regime della temporanea importazione, se detti beni sono esistenti nello Stato al momento della cessione.

Si considerano, pertanto, effettuate in Italia le vendite a distanza di beni con partenza da altro Stato membro o con partenza da territori terzi o Paesi terzi, con destinazione in Italia.

Nella precedente disciplina relativa alle cessioni in base a cataloghi, per corrispondenza e simili, spediti o trasportati da altro Stato membro, il soggetto passivo cedente, al superamento della soglia di 35.000 euro delle suddette cessioni di beni effettuate nello Stato, o al di sotto di tale soglia in caso di opzione, doveva identificarsi ai fini IVA in Italia, tramite la nomina di un rappresentante fiscale ovvero mediante identificazione diretta (articolo 17, terzo comma, e articolo 35-ter del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972), prima di procedere alle cessioni dirette a privati consumatori.

In base alle nuove disposizioni relative alle vendite a distanza intracomunitarie, di cui all'articolo 40, commi 3 e 4, l'obbligo di identificarsi scatta al superamento della soglia dei 10.000 euro, stabilita secondo i nuovi criteri, oppure in caso di opzione per la tassazione a destinazione.

L'obbligo di identificazione permane anche in caso di prestatore stabilito in più Stati membri, condizione che non consente l'applicazione della semplificazione.

In caso di superamento della soglia nel corso dell'anno, le operazioni già eseguite nel periodo anteriore al superamento si intendono effettuate nello Stato membro di origine. L'imposta verrà applicata secondo il principio di destinazione soltanto a partire dalla cessione che ha determinato il superamento della soglia.

Il criterio è allineato con la regola di territorialità già prevista per le prestazioni di servizi TTE (di telecomunicazione, di teleradiodiffusione ed elettronici), rese a committenti non soggetti passivi d'imposta residenti in uno stato dell'Unione europea diverso da quello di stabilimento del

prestatore, di cui all'articolo 7-octies, commi 2 e 3, del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, atteso che, come hanno chiarito le Note esplicative, nel determinare il valore totale, al netto dell'IVA, delle prestazioni o delle cessioni, il superamento della soglia deve essere verificato sommando i valori totali, al netto dell'IVA, di entrambe le tipologie di operazioni; la soglia non comprende, invece, le operazioni per le quali il luogo di consumo coincida lo Stato di stabilimento. Quindi, ai fini di coordinamento, l'articolo 1, comma 1, lettera c), del presente decreto legislativo ha apportato correttivi all'articolo 7-octies, comma 2, lettera b), e comma 3, lettera b), del decreto del Presidente della Repubblica n. 633/1972, per prevedere, analogamente a quanto disposto dall'articolo 40, comma 4, e dall'articolo 41, comma 1, lettera b), del decreto-legge n. 331/1993, che la soglia di 10.000 euro, entro la quale le prestazioni transfrontaliere di servizi TTE rese a committenti non soggetti passivi d'imposta stabiliti nella UE sono tassate nello stato di stabilimento del prestatore, sia determinata considerando anche l'ammontare di tutte le cessioni intracomunitarie, salvo diversa opzione per la tassazione nello Stato di consumo.

Per quanto riguarda i beni soggetti ad accisa, le relative cessioni concorrono alla determinazione della soglia unica di 10.000 euro qualora siano effettuate nei confronti di cessionari persone fisiche non soggetti d'imposta o degli organismi di cui all'articolo 72 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (o di cui alle corrispondenti previsioni adottate dagli altri Stati membri in conformità all'articolo 151 della direttiva 2006/112/CE).

In conformità alla direttiva IVA, la soglia dei 10.000 euro non è prevista per le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o da Paesi terzi né le prestazioni di servizi diversi da quelli TTE.

Ai fini di coordinamento, l'articolo 2, lettera d), del presente decreto legislativo apporta una ulteriore modifica al decreto legge n. 331/1993, nell'articolo 46, comma 3. Tale disposizione prevede che la fattura emessa per le vendite tramite cataloghi, per corrispondenza e simili, con partenza dal territorio dello Stato non deve recare il numero di partita IVA del cessionario; per allineare tale norma al nuovo quadro normativo, il riferimento alle vendite tramite cataloghi, per corrispondenza e simili è sostituito con il riferimento alle vendite a distanza intracomunitarie.

IL NUOVO RUOLO DELLE INTERFACCE ELETTRONICHE

Come evidenziato dal considerando 7) della direttiva (UE) 2017/2455, gran parte delle vendite a distanza di beni, forniti da uno Stato membro all'altro e da territori terzi o Paesi terzi alla Comunità, è facilitata tramite l'uso di un'interfaccia elettronica, quale un mercato virtuale (marketplace), una piattaforma, un portale o mezzi analoghi, spesso con il ricorso a sistemi di deposito logistico. Per assicurare la riscossione effettiva ed efficace dell'imposta e ridurre l'onere amministrativo per i venditori, le amministrazioni fiscali e i consumatori, è stato valutato necessario da parte del



legislatore unionale coinvolgere i soggetti passivi che facilitano le vendite a distanza di beni tramite l'uso di una interfaccia elettronica nella riscossione dell'IVA sulle suddette vendite.

A tale fine, l'articolo 14-bis della direttiva IVA dispone che i soggetti passivi che attraverso l'uso di interfacce elettroniche facilitano le vendite a distanza siano considerati rivenditori per le vendite in questione. Per le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi nell'Unione europea, la presunzione è limitata alle vendite di beni spediti o trasportati in spedizioni di valore intrinseco non superiore a 150 euro, indicati nelle Note esplicative come beni di modesto valore.

In base al nuovo articolo 14-bis della direttiva 2006/112/CE, introdotto dall'articolo 2, n. 1), della direttiva (UE) 2017/2455, il soggetto passivo che facilita la cessione tramite interfacce elettroniche:

- si considera abbia acquistato e ceduto egli stesso le merci ("deemed supplier");
- viene trattato come se egli fosse il rivenditore dei beni ai fini dell'IVA, assumendo i diritti e gli obblighi IVA del fornitore sottostante (il cosiddetto "underlying supplier").

Ne consegue che si presume che le suddette vendite a consumatori finali, effettuate tramite una interfaccia elettronica, diano luogo a due operazioni:

- 1) una cessione dal fornitore sottostante all'interfaccia elettronica (fornitura B2B) e
- 2) una cessione dall'interfaccia elettronica al cliente (fornitura B2C).

Il soggetto passivo che facilita la vendita attraverso l'utilizzo dell'interfaccia elettronica è considerato, pertanto, quale rivenditore dei beni nelle seguenti due ipotesi:

- 1) vendite a distanza di beni importati dai territori terzi o Paesi terzi in spedizioni di valore intrinseco non superiore a euro 150 (articolo 14-bis, paragrafo 1);
- 2) vendite di beni all'interno della Comunità da parte di un soggetto passivo non stabilito nell'UE a un non-soggetto passivo (articolo 14-bis, paragrafo 2). Come si evince dalla locuzione dell'articolo 14-bis, che menziona genericamente le "cessioni di beni effettuate nella Comunità" senza ulteriori specificazioni, l'ambito di tale previsione comprende sia le vendite a distanza intracomunitarie di beni sia le cessioni domestiche - vale a dire le vendite di beni in partenza da magazzini presenti nel territorio di uno Stato con arrivo a un consumatore nello stesso Stato - a condizione che il fornitore sottostante sia un soggetto extra-UE.

Nelle ipotesi di cui all'articolo 14-bis, paragrafo 1, della direttiva IVA le merci, in spedizioni di valore intrinseco non superiore a euro 150, sono importate nella UE e fornite a un consumatore nell'Unione europea, indipendentemente dal fatto che il fornitore sottostante (che si presume abbia ceduto le merci all'interfaccia elettronica) sia stabilito nell'UE o in un territorio terzo o Paese terzo. Invece, ricadono nelle ipotesi di cui all'articolo 14-bis, paragrafo 2, le merci fornite a consumatori nell'UE, indipendentemente dal loro valore, che siano già immesse in libera pratica e che si trovino



nell'UE, a condizione che il fornitore sottostante non sia stabilito nell'Unione europea. Di conseguenza, il soggetto facilitatore delle cessioni tramite un'interfaccia elettronica non è considerato rivenditore dei beni né per le merci importate nella UE da territori terzi o Paesi terzi in spedizioni di valore intrinseco superiore a euro 150, indipendentemente da chi sia il fornitore sottostante, né per quelle già immesse in libera pratica nell'UE, che sono fornite nell'Unione europea da un fornitore stabilito nell'UE.

L'ambito di applicazione dell'articolo 14-bis risulta ulteriormente definito dall'articolo 5-ter del regolamento di esecuzione (UE) n. 282/2011 (inserito dal regolamento di esecuzione (UE) 2019/2026 del Consiglio, del 21 novembre 2019), il quale individua le ipotesi in cui non si considera che l'interfaccia elettronica faciliti le cessioni di beni, nelle quali, pertanto, non assumerà il ruolo di "rivenditore" ai fini dell'IVA.

In particolare, il citato articolo 5-ter precisa che "Ai fini dell'applicazione dell'articolo 14 bis della direttiva 2006/112/CE, il termine «facilita» designa l'uso di un'interfaccia elettronica che consenta a un acquirente e a un fornitore che pone in vendita beni tramite l'interfaccia elettronica di stabilire un contatto che dia luogo a una cessione di beni tramite detta interfaccia elettronica.

Tuttavia, un soggetto passivo non facilita una cessione di beni se sono soddisfatte tutte le seguenti condizioni:

- a) tale soggetto passivo non stabilisce, direttamente o indirettamente, alcuno dei termini e delle condizioni in base alle quali è effettuata la cessione di beni;
- b) tale soggetto passivo non partecipa, direttamente o indirettamente, all'autorizzazione della riscossione presso l'acquirente del pagamento effettuato;
- c) tale soggetto passivo non partecipa, direttamente o indirettamente, all'ordinazione o alla consegna dei beni.

L'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."

Per determinare il luogo della cessione, l'articolo 36-ter della direttiva IVA, come modificato dall'articolo 1, punto 1, della direttiva (UE) 2019/1995, stabilisce a quale delle due operazioni che compongono la fattispecie delle vendite facilitate tramite interfaccia elettronica sia imputabile il trasporto dei beni. In proposito dispone che la fornitura B2B sia considerata quale cessione senza trasporto, con la conseguenza che deve ritenersi effettuata nel luogo in cui il bene si trova al



momento della cessione (articolo 31 della direttiva IVA); il trasporto è, invece, imputato alla fornitura B2C (articolo 36-ter della direttiva IVA) che, pertanto, avendo i requisiti delle vendite a distanza, si considera effettuata nel luogo in cui il trasporto finisce (articolo 33 della direttiva IVA). In base all'articolo 66-bis, introdotto dalla direttiva (UE) 2019/1995, in deroga alle regole generali di cui agli articoli 63, 64 e 65 della direttiva IVA, il fatto generatore dell'operazione e l'esigibilità dell'imposta sono individuati nel momento in cui è accettato il pagamento del corrispettivo e ciò sia per la cessione che si considera effettuata dal soggetto che ha facilitato le vendite (B2C) sia per le cessioni che si considerano effettuate nei confronti di tale soggetto.

Occorre tenere in conto che la deroga al momento impositivo di cui all'articolo citato 66-bis citato, che fissa lo stesso al pagamento, è prevista solo per le cessioni di beni facilitate da piattaforme e non per altre vendite a distanza per effetto del riferimento all'articolo 14-bis.

L'articolo 41-bis del regolamento di esecuzione precisa, a tal fine che "...per «momento in cui il pagamento è stato accettato» si intende il primo fra il momento in cui è ricevuto, da o per conto del fornitore che vende beni tramite l'interfaccia elettronica, la conferma di pagamento, il messaggio di autorizzazione del pagamento o un impegno di pagamento da parte dell'acquirente, a prescindere da quando è effettivamente versato l'importo in questione.”.

Per semplificare l'applicazione dell'imposta e per evitare le frodi dovute al mancato versamento dell'IVA da parte del fornitore sottostante, è previsto che la fornitura B2B, se territorialmente rilevante all'interno dell'UE, sia esente da IVA, fermo restando il diritto del fornitore sottostante a detrarre l'imposta pagata a monte per l'acquisto o l'importazione dei beni ceduti (articoli 136-bis e 169, paragrafo 1, lettera b), della direttiva IVA). Per tali operazioni, tuttavia, gli Stati non hanno la possibilità di prevedere l'esonero dall'obbligo di fatturazione, diversamente da quanto previsto in generale per le prestazioni esenti (articolo 272, paragrafo 1, lettera, b), della direttiva IVA). Come evidenziano le Note esplicative, per queste transazioni B2B possono essere utilizzati accordi di auto-fatturazione e si applicano le regole di auto-fatturazione dello Stato membro in cui la cessione è effettuata.

Il quadro normativo descritto, concernente i diversi aspetti del commercio elettronico "indiretto" rilevanti ai fini dell'IVA, è stato recepito attraverso modifiche al decreto del Presidente della Repubblica n. 633/1972, per quanto riguarda le norme che investono i diversi istituti dell'imposta disciplinati da tale decreto. Nel decreto-legge n. 331/1993, è inserita, *ratione materiae*, la norma che individua l'operazione alla quale deve essere imputato il trasporto dei beni ai fini della territorialità della cessione.

In particolare, nel decreto del Presidente della Repubblica n. 633/1972, sono stati aggiunti l'articolo 2-bis, il comma settimo nell'articolo 6 e il terzo comma nell'articolo 10; inoltre sono stati apportati



correttivi negli articoli 19, comma 3, e 36-bis, primo comma. Nel decreto-legge n. 331/1993 è stato inserito il comma 4 nel nuovo articolo 38-bis.

L'articolo 2-bis nel decreto del Presidente della Repubblica n. 633/1972, rubricato "Cessioni di beni facilitate dalle interfacce elettroniche", inserito dall'articolo 1, comma 1, lettera a), del presente decreto legislativo, disciplina la presunzione di acquisto e cessione da parte del soggetto passivo che facilita tramite l'uso dell'interfaccia elettronica le cessioni di beni effettuate nell'Unione europea da parte di soggetti extra-UE (siano esse vendite a distanza intracomunitarie di beni o cessioni domestiche a non soggetti passivi) e le vendite a distanza di beni importati con spedizioni di valore intrinseco non superiore a 150 euro effettuate da soggetti UE e extra-UE. Il nuovo articolo 2-bis si compone di due commi: il comma 1, riguardante, alla lettera a), le vendite a distanza intracomunitarie e le vendite domestiche a non soggetti passivi e, alla lettera b), le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi in spedizioni di valore intrinseco non superiore a 150 euro; il comma 2, invece, chiarisce che la piattaforma è considerata il soggetto cessionario e rivenditore dei beni.

Le caratteristiche delle vendite a distanza intracomunitarie e le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi sono individuate, rispettivamente, attraverso il rinvio all'articolo 38-bis, commi 1 e 3, e 38-bis, commi 2 e 3, del decreto legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427, che recano le relative definizioni.

L'articolo 1, comma 1, lettera b), del decreto legislativo ha aggiunto un settimo comma nell'articolo 6 del decreto del Presidente della Repubblica n. 633/1972 per stabilire che il momento di effettuazione e, conseguentemente, l'esigibilità dell'imposta, per entrambe dette operazioni, la cessione presunta B2B e la cessione presunta B2C, è dato dall'accettazione del pagamento del corrispettivo. La norma deroga al primo e al quarto comma del citato articolo 6, in quanto, ai fini in esame, non rilevano né la consegna del bene, né l'emissione della fattura.

Il carattere esente della cessione (presunta) di beni alla piattaforma è stato recepito dall'articolo 1, comma 1, lettera d), mediante l'aggiunta di un terzo comma all'articolo 10 del decreto del Presidente della Repubblica n. 633/1972; il diritto alla detrazione del fornitore presunto, è previsto dall'articolo 1, comma 1, lettera e), del decreto di recepimento, mediante l'inserimento della lettera d-bis) nell'articolo 19, comma 3. L'obbligo di fatturazione per la cessione "presunta" B2B, nel caso di vendite a distanza intracomunitarie di beni e di vendite domestiche facilitate da piattaforma è stato previsto mediante il correttivo all'articolo 36-bis, primo comma, del decreto del Presidente della Repubblica n. 633/1972, previsto dall'articolo 1, comma 1, lettera f), del decreto legislativo di recepimento.



L'articolo 2, comma 1, lettera a), del decreto legislativo ha aggiunto l'articolo 38-bis del decreto-legge n. 331/1993, il cui comma 4 prevede che, ove si consideri che un soggetto passivo abbia acquistato e ceduto beni conformemente all'articolo 2-bis del decreto del Presidente della Repubblica n. 633/1972, la spedizione o il trasporto dei beni sono imputati alla cessione effettuata da tale soggetto passivo.

In considerazione delle nuove disposizioni relative al ruolo di cessionario e fornitore presunto attribuito alla piattaforma elettronica, applicabili alle operazioni effettuate a partire dal 1° luglio 2021, l'articolo 8 del presente decreto legislativo prevede l'abrogazione dell'articolo 11-bis, commi da 11 a 15, del decreto-legge 14 dicembre 2018, n. 135, convertito, con modificazioni, dalla legge 11 febbraio 2019, n. 12, che aveva introdotto una analoga previsione per le interfacce che facilitano le vendite a distanza di telefoni cellulari, console da gioco, tablet PC e laptop.

GLI OBBLIGHI DI DOCUMENTAZIONE PER LE INTERFACCE ELETTRONICHE

Per aiutare gli Stati membri a verificare che l'IVA dovuta sulle cessioni e prestazioni effettuate da soggetti passivi e facilitate da un'interfaccia elettronica sia stata contabilizzata correttamente, come evidenziato dal considerando 8) della direttiva (UE) 2017/2455, l'articolo 242-bis della direttiva IVA, inserito dalla citata direttiva in recepimento, prevede che i soggetti facilitatori conservino la documentazione dalla quale risultino le informazioni relative a dette operazioni, per un periodo congruo e coerente con le disposizioni vigenti in materia di conservazione della documentazione, stabilito in dieci anni a partire dal 31 dicembre dell'anno in cui l'operazione è stata effettuata.

Gli obblighi di conservazione documentale sono previsti sia nel caso in cui l'interfaccia elettronica sia considerata "rivenditore" dei beni ai sensi dell'articolo 14-bis della direttiva IVA o prenda parte a una prestazione di servizi forniti per via elettronica per la quale si presume agisca in nome proprio ai sensi dell'articolo 9-bis del regolamento di esecuzione IVA, sia in caso contrario, quale, ad esempio, quello in cui l'interfaccia elettronica facilita una cessione di beni che non presenta i requisiti oggettivi e soggettivi di cui all'articolo 14-bis della direttiva IVA.

La documentazione deve essere sufficientemente dettagliata e deve essere resa disponibile per via elettronica, su richiesta, alle autorità fiscali degli Stati membri in cui le operazioni sono state effettuate, le quali possono, pertanto, utilizzare tali informazioni nell'esercizio dell'attività di controllo.

L'articolo 54-quater del regolamento di esecuzione indica la documentazione che deve essere conservata ai sensi dell'articolo 242-bis della direttiva 2006/112/CE. In particolare, è previsto che le interfacce elettroniche, nel caso in cui si presuma che abbiano ricevuto o ceduto beni conformemente all'articolo 14-bis della direttiva 2006/112/CE o, per le prestazioni di servizi, si



presuma che agiscano a proprio nome conformemente all'articolo 9-bis del medesimo regolamento, conservino la documentazione di cui all'articolo 63-quater del medesimo regolamento, ove abbiano scelto di applicare uno dei regimi speciali, OSS o IOSS, e, nel caso in cui non abbiano scelto di applicare detti regimi speciali, la documentazione ai sensi dell'articolo 242 della direttiva 2006/112/CE, concernente gli obblighi generali di contabilità posti a carico dei soggetti passivi d'imposta.

Il medesimo articolo 54-quater indica, poi, le informazioni che le piattaforme devono conservare nelle ipotesi in cui non siano considerate fornitori dei beni e dei servizi dei quali facilitano la cessione o la prestazione. Tali informazioni riguardano, in sintesi, il fornitore che si avvale della piattaforma (denominazione, indirizzo postale o web, partita IVA, numero di conto bancario o virtuale) e i beni o servizi prestati tramite la piattaforma (descrizione, valore, luogo di consumo, momento di effettuazione).

L'articolo 1, comma 1, lettera l), del decreto legislativo introduce tale obbligo di conservazione documentale mediante l'inserimento del quarto comma nell'articolo 39 del decreto del Presidente della Repubblica n. 633/1972. Resta inteso, trattandosi di un principio generale dell'ordinamento, che la conservazione della documentazione dovrà avvenire nel rispetto della normativa in materia sulla protezione dei dati personali.

TRASFORMAZIONE DEL MINI ONE STOP SHOP (MOSS) IN ONE STOP SHOP (OSS) E INTRODUZIONE DELL'IOSS (IMPORT ONE STOP SHOP)

Per effetto delle modifiche apportate dall'articolo 2 della direttiva (UE) 2017/2455 alla direttiva 2006/112/CE, il regime speciale per i soggetti passivi che prestano servizi di telecomunicazione, di teleradiodiffusione o servizi elettronici a persone che non sono soggetti passivi, cosiddetto regime MOSS (Mini One Stop Shop), è stato esteso a tutti i tipi di servizi B2C nonché alle vendite a distanza intracomunitarie di beni e a determinate vendite interne di beni facilitate da piattaforme elettroniche, denominato regime OSS (One Stop Shop). In particolare, possono ora accedere all'OSS non-Union scheme tutti i soggetti passivi non stabiliti nella UE che prestano servizi B2C, mentre possono optare per l'OSS Union scheme i soggetti passivi stabiliti nell'UE che prestano servizi B2C in un altro Stato membro nonché i soggetti passivi stabiliti e non stabiliti nell'UE che effettuano vendite a distanza intracomunitarie di beni e i soggetti non stabiliti nell'UE che effettuano vendite interne facilitate tramite piattaforma elettronica verso non soggetti passivi.

Il medesimo articolo 2 introduce un nuovo regime speciale per le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi in spedizioni di valore intrinseco fino a 150 euro (spedizioni di modesto valore), il regime IOSS (Import One Stop Shop), a cui possono accedere soggetti passivi



stabiliti e non stabiliti nell'UE. Tale articolo prevede, inoltre, un regime, alternativo allo IOSS, per la dichiarazione e il pagamento dell'IVA all'importazione relativa alle spedizioni di modesto valore.

Le novità dei regimi OSS e IOSS si innestano sull'impianto del regime speciale MOSS, che ha consentito a tutti i soggetti che effettuano prestazioni di servizi TTE, nei confronti di committenti non soggetti passivi di imposta domiciliati nell'Unione europea, di identificarsi in un unico Stato membro, al fine di adempiere agli obblighi l'IVA per le prestazioni rese in ciascuno Stato membro.

Nello schema del MOSS, realizzato dagli Stati membri attraverso specifiche procedure informatiche, lo Stato membro di identificazione è lo Stato membro in cui il soggetto passivo è registrato ai fini del regime e in cui dichiara e versa l'IVA dovuta a uno o più Stati membri di consumo. Lo Stato di identificazione può essere uno solo tra i vari Paesi appartenenti all'Unione europea: ai soggetti non stabiliti nell'Unione europea è stata accordata la scelta di identificarsi per il MOSS in un qualsiasi Stato membro liberamente scelto, mentre per i soggetti stabiliti nell'Unione europea lo Stato membro di identificazione coincide con lo Stato in cui è fissata la sede della attività economica oppure con quello in cui è presente la stabile organizzazione; se le stabili organizzazioni nell'ambito dell'Unione europea sono più di una, al prestatore di servizi TTE è stata data la possibilità di scegliere di identificarsi in uno degli Stati in cui sono presenti le stabili organizzazioni medesime.

Per effetto delle modifiche apportate dalle direttive in recepimento, tali semplificazioni si applicano, per i soggetti che optano per il regime, a tutti i servizi B2C e alle vendite a distanza intracomunitarie di beni. I soggetti passivi optanti non dovranno, quindi, più identificarsi ai fini dell'IVA in ogni Stato membro in cui tali operazioni sono soggette all'IVA, ma potranno dichiarare e versare l'imposta dovuta su tali servizi e su tali vendite in un unico Stato membro (Stato membro di identificazione); le piattaforme elettroniche, inoltre, potranno includere nel regime OSS UE anche le cessioni domestiche di beni a non soggetti passivi che essi facilitano ai sensi dell'articolo 14-bis, paragrafo 2, della direttiva IVA, spedite da magazzini presenti sul territorio di uno Stato membro, se il venditore sottostante è un soggetto non stabilito nell'Unione europea.

Le nuove disposizioni relative ai regimi speciali comportano, in particolare, la introduzione nell'ambito del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, di nuove disposizioni per il regime IOSS (articolo 74-sexies.1) e per il regime di dichiarazione e il pagamento dell'IVA all'importazione (articolo 70.1), nonché, al fine di recepire l'estensione del regime MOSS che diventa OSS, modifiche ai seguenti articoli:

- 74-quinquies, relativo al regime MOSS non-Union scheme ("Regime speciale per i servizi di telecomunicazione, di teleradiodiffusione ed elettronici resi da soggetti non UE");



- 74-sexies (“Regime speciale per i servizi di telecomunicazione, di teleradiodiffusione ed elettronici resi da soggetti UE”);
- 74-septies (“Disposizioni per i soggetti identificati in un altro Stato membro”);
- 74-octies (“Disposizioni sulla riscossione e ripartizione dell’imposta”).

Per adeguare le norme in materia di controllo e di sanzioni previste per il MOSS ai regimi speciali come modificati, sono stati apportati correttivi agli articoli 54-ter, 54-quater e 54-quinquies del decreto del Presidente della Repubblica n. 633/1972 (articolo 1, comma 1, lettera m), n) e o) del decreto legislativo), concernenti la disciplina dei controlli automatizzati, della liquidazione dell’imposta e dell’accertamento dell’imposta dovuta dai soggetti che si avvalgono di detti regimi, e agli articoli 5 e 8 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471 (articolo 4, comma 1, lettera a) e b), del decreto legislativo), concernenti il trattamento sanzionatorio degli obblighi dichiarativi e documentali dei soggetti medesimi.

L’articolo 5 del decreto legislativo n. 471 del 1997, è stato inoltre, modificato al fine di graduare le sanzioni amministrative, distinguendo l’ipotesi di omessa presentazione dalla ipotesi di tardiva presentazione della dichiarazione. Tale articolo, nella sua attuale versione, prevede infatti una totale equiparazione sotto il profilo della misura della sanzione delle due ipotesi (sanzione dal centoventi al duecentoquaranta per cento dell’ammontare del tributo dovuto per il periodo d’imposta o per le operazioni che avrebbero dovuto formare oggetto di dichiarazione). In considerazione del differente disvalore della tardiva ed omessa presentazione della dichiarazione nell’ambito dei regimi speciali citati (meno grave nel caso di tardiva presentazione della dichiarazione), è stato ritenuto opportuno individuare una sanzione specifica per l’ipotesi della tardiva presentazione della dichiarazione che sia maggiormente coerente con i principi di proporzionalità della sanzione alla tipologia e grado della violazione commessa stabiliti dalla Corte di Giustizia Ue (cfr. inter alia, sentenza del 17 luglio 2014, Equoland Soc. coop).

Inoltre, sono state apportate modifiche agli articoli 38-bis2, 38-bis3 e 38-ter (articolo 1, comma 1, lettera g), h) e i), del decreto legislativo), concernenti i rimborsi IVA a soggetti stabiliti nell’UE, i rimborsi di eccedenze di versamento dell’imposta a soggetti aderenti al regime speciale per effetto del mutato ambito di applicazione dello stesso e i rimborsi a soggetti non stabiliti nell’UE.

TRASFORMAZIONE DEL REGIME MOSS NON-UNION SCHEME (MOSS-NON UE) IN REGIME OSS NON-UNION SCHEME (OSS-NON UE)

Dal 1° luglio 2021 le imprese non stabilite nell’UE che forniscono servizi ai consumatori nell’UE possono dichiarare e pagare l’IVA dovuta su tali servizi in un singolo Stato membro (il cosiddetto Stato membro di identificazione) tramite lo Sportello unico.



Le nuove norme non cambiano il luogo di fornitura dei servizi da assoggettare a tassazione nello Stato di consumo (l'articolo 358-bis della direttiva IVA definisce lo "Stato membro di consumo" quale Stato membro in cui si considerano prestati i servizi conformemente al Titolo V, Capo 3, che individua il luogo della prestazione dei servizi), ma offrono solo una procedura semplificata per dichiarare l'IVA dovuta in altri Stati membri dell'UE.

Ai fini del regime OSS non-Union scheme, per soggetto passivo non stabilito si intende un soggetto passivo che:

- non ha fissato la sede della propria attività nell'UE;
- non ha una stabile organizzazione nell'UE.

Non è necessario che un fornitore extra-UE nomini un intermediario per utilizzare il regime OSS non-Union scheme, poiché la nomina dell'intermediario è richiesta solo per l'accesso al regime per le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi (IOSS).

Le modifiche al MOSS non-UE, che diventa OSS non-UE, sono recepite dall'articolo 1, comma 1, lettera r), del decreto legislativo in commento, apportando modifiche all'articolo 74-quinquies del decreto del Presidente della Repubblica n. 633/1972.

Si segnala, sul punto, che il decreto legislativo 1° giugno 2020, n. 45, ai fini recepimento dell'articolo 1 della direttiva (UE) 2017/2455, era già intervenuto sull'articolo 74-quinquies, che consentiva di accedere al regime MOSS per i servizi TTE (telecomunicazione, teleradiodiffusione e elettronici) alle imprese che nel territorio dell'UE non avessero né la sede né una stabile organizzazione né fossero identificate ai fini IVA. Il comma 1, lettera a), dell'articolo 2 del decreto legislativo n. 45/2020 ha espunto dall'articolo 74-quinquies la condizione per cui l'accesso al MOSS richiede ad un prestatore extra-UE di non essere identificato in altro Paese UE a fini IVA per allineare la normativa nazionale con quanto previsto dalla direttiva (UE) 2017/2455, ai sensi della quale, dal 1° gennaio 2019, il soggetto passivo non stabilito nell'Unione è ammesso al regime se non ha fissato la sede della propria attività economica né dispone di una stabile organizzazione nel territorio dell'Unione, senza riferirsi all'identificazione a fini IVA. Da ciò consegue che, laddove un fornitore extra-UE di servizi TTE resi a privati consumatori UE sia identificato ai fini IVA in un altro Paese per operazioni che non rientrano nel regime, lo stesso potrà identificarsi in Italia ai fini del regime MOSS, per beneficiare delle semplificazioni da esso previste. In coerenza con tale modifica, il citato d.lgs. n. 45/2020 è intervenuto sul comma 3 dell'articolo 74-quinquies, che elenca la documentazione che deve corredare la richiesta di identificazione ai fini del regime MOSS, sostituendo la dichiarazione di mancata identificazione con una dichiarazione che attesta che il richiedente non è stabilito a fini IVA all'interno dell'Unione europea.

Ai fini del recepimento dell'articolo 2 della direttiva (UE) 2017/2455, il presente decreto, con l'articolo 1, comma 1, lettera r), ha apportato correttivi nell'articolo 74-quinquies, sostituendo la rubrica della norma e prevedendo, al comma 1, che è possibile optare per il regime per tutti i servizi resi a committenti non soggetti passivi d'imposta nell'Unione europea.

Per effetto delle nuove modifiche apportate all'articolo 74-quinquies dall'articolo 1, comma 1, lettera r), i soggetti passivi che accedono al regime OSS non-Union scheme, per tutti i servizi B2C che rientrano nel regime, sono esonerati dagli obblighi di emettere le fatture, della tenuta dei registri IVA e della presentazione della dichiarazione IVA annuale. Deve, infatti, essere presentata apposita dichiarazione trimestrale e deve essere conservata idonea documentazione delle operazioni effettuate fino al termine del decimo anno successivo, da esibire a richiesta dell'Amministrazione italiana o delle autorità dei Paesi del consumo; qualora sia emessa fattura si applicano le disposizioni di cui agli articoli 21 e seguenti del decreto IVA.

Sono, inoltre, state recepite nell'articolo 74-quinquies le novità in materia di dichiarazione, previste dagli articoli 364 e 365 della direttiva IVA.

La nuova formulazione dell'articolo 364 ha esteso il termine per presentare la dichiarazione IVA da 20 giorni alla fine del mese successivo alla scadenza del periodo d'imposta.

Il nuovo articolo 365 prevede che, se dopo la presentazione di una dichiarazione IVA, si rendono necessarie modifiche di tale dichiarazione, le modifiche sono incluse in una dichiarazione relativa a periodi d'imposta successivi entro tre anni dalla data in cui la dichiarazione iniziale doveva essere presentata. La dichiarazione IVA successiva identifica il pertinente Stato membro di consumo, il periodo di imposta e l'importo dell'IVA in relazione al quale sono richieste le modifiche. È, quindi, superato quanto previsto dal previgente articolo 61 del regolamento di esecuzione IVA, che prevedeva: "1. Le modifiche delle cifre contenute in una dichiarazione IVA sono effettuate successivamente alla presentazione della stessa soltanto mediante modifiche di tale dichiarazione e non mediante rettifiche operate in una dichiarazione successiva". Tale regola continua ad applicarsi, secondo quanto previsto dal nuovo testo dell'articolo 61 (risultante dalle modifiche apportate dal regolamento 2020/2026 e dal regolamento (UE) 2020/1112) fino al secondo periodo di dichiarazione del 2021 incluso.

In ossequio alla novità della disciplina UE, l'articolo 1, comma 1, lettera r), del decreto legislativo di recepimento modifica il comma 6 dell'articolo 74-quinquies, in relazione al termine per presentare la dichiarazione, e inserisce il comma 6-bis, relativo alla dichiarazione rettificativa.

Per il contribuente che ha scelto di aderire all'OSS non-UE, è stato ribadito (articolo 365, paragrafo 1, della direttiva IVA recepito nel comma 6 dell'articolo 74-quinquies) l'obbligo di evidenziare, nella dichiarazione trimestrale presentata allo Stato membro di identificazione, l'IVA dovuta in



ciascuno Stato membro di consumo (intesa quale Stato membro in cui la prestazione di servizi si considera effettuata) e gravante sui servizi resi nell'ambito dello speciale regime, essendo precluso l'inserimento in tale dichiarazione dell'imposta assolta sugli acquisti effettuati – nello Stato membro di identificazione o in uno degli altri Stati membri – al fine di rendere le prestazioni.

Il principio di neutralità, per l'imposta gravante sugli acquisti effettuati in ambito OSS, è rispettato attraverso l'estensione delle procedure di rimborso dell'IVA. Inoltre, l'articolo 368 della direttiva 2006/112/CE ha integrato la previgente disciplina prevedendo che il soggetto passivo che si avvale del regime OSS-non UE, se tenuto a presentare la dichiarazione IVA per attività che non rientrano in tale regime speciale, nell'ambito di tale dichiarazione effettua le detrazioni dell'IVA corrisposta in relazione alle sue attività che rientrano nel regime speciale.

Ai fini del recepimento di tale ultima disposizione, l'articolo 1, comma 1, lettera r), inserisce un nuovo paragrafo nel comma 11 dell'articolo 74-quinquies.

TRASFORMAZIONE DEL REGIME MOSS UNION SCHEME (MOSS UE) IN REGIME OSS UNION SCHEME (OSS UE)

Per effetto delle nuove norme che entreranno in vigore il 1° luglio 2021, è esteso il campo di applicazione del regime OSS Union scheme; ai sensi della nuova formulazione dell'articolo 369-ter della direttiva IVA, la gamma di forniture che possono essere dichiarate nel sistema OSS UE è stata ampliata: accanto alle forniture transfrontaliere di servizi TTE rese a non soggetti passivi UE, un fornitore può avvalersi del regime anche per dichiarare le altre prestazioni transfrontaliere di servizi a un non soggetto passivo nell'UE in uno Stato membro diverso da quello in cui il fornitore è stabilito nonché le vendite a distanza intra-comunitarie di beni.

Per effetto della disposizione di cui all'articolo 369-ter, paragrafo 1, lettera b), le interfacce elettroniche, considerate soggetti "rivenditori" ai sensi dell'articolo 14-bis della direttiva IVA, possono, inoltre, optare per l'OSS UE sia per le vendite a distanza intracomunitarie (fatte da soggetti non stabiliti) sia per le vendite interne, con spedizione o partenza dei beni da magazzini presenti sul territorio dello Stato membro e arrivo a destino nel territorio dello stesso Stato membro, (effettuate da venditori sottostanti non stabiliti nell'UE).

Le forniture nazionali di merci, ossia le vendite di merci che si trovano nello stesso Stato membro del cliente a cui sono inviate, possono, pertanto, essere dichiarate, eccezionalmente, nel sistema dell'Unione, solo se effettuate tramite un'interfaccia elettronica, alle condizioni sopra indicate.

Le vendite interessate dal regime riguardano merci prodotte nell'UE o merci importate nell'UE prima della vendita.

Al regime OSS UE possono, quindi, accedere i soggetti stabiliti nell'UE per le prestazioni di servizi rese a consumatori in Stati membri diversi da quello di stabilimento del prestatore e i soggetti stabiliti e non stabiliti nella UE che effettuano vendite a distanza intracomunitarie di beni; le piattaforme ritenute soggetti "rivenditori" dei beni possono dichiarare nel regime OSS UE le vendite a distanza intracomunitarie di beni e le cessioni domestiche (ossia, quelle in cui lo Stato membro di partenza e di arrivo dei beni sia lo stesso) a non soggetti passivi per le quali il venditore sottostante sia un soggetto extra-UE.

Lo Stato di identificazione, ai fini dell'accesso al regime, è quello in cui il soggetto passivo è stabilito. Per il soggetto passivo che non ha fissato la sede della propria attività economica nell'Unione europea e che ivi non dispone di una stabile organizzazione, tuttavia, come previsto dall'articolo 369-bis, paragrafo 1, n. 2, comma 3, della direttiva IVA, lo Stato membro di identificazione è lo Stato membro di partenza della spedizione o del trasporto dei beni. Il soggetto passivo è vincolato a tale decisione per tale anno e per i due anni civili successivi. Qualora vi sia più di uno Stato membro di partenza della spedizione o del trasporto dei beni, il soggetto passivo indica quale di questi Stati membri è lo Stato membro di identificazione. Ne consegue che un soggetto passivo non stabilito che ha un magazzino (che non costituisce stabile organizzazione) in uno Stato membro può accedere al regime nel Paese del magazzino. Per espressa previsione normativa, di contenuto analogo alla disposizione relativa alle stabili organizzazioni, in presenza di più magazzini nell'ambito dell'Unione europea, il soggetto potrà scegliere di identificarsi in uno degli Stati in cui sono presenti i magazzini ed è vincolato alla scelta per l'anno in corso e per i due successivi.

Per il recepimento delle nuove regole, l'articolo 1, comma 1, lettera s), del presente decreto legislativo apporta modifiche all'articolo 74-sexies del decreto del Presidente della Repubblica n. 633/1972. Poiché quest'ultimo articolo, al comma 1, contiene un rinvio all'articolo 74-quinquies, per la disciplina del regime OSS Union scheme occorre tenere in conto anche di questa disposizione, per gli aspetti non espressamente disciplinati dall'articolo 74-sexies.

L'articolo 74-sexies, comma 1, è stato modificato per prevedere che il regime OSS UE trovi applicazione per i servizi resi negli altri Stati membri dell'Unione europea nei confronti di committenti non soggetti passivi d'imposta, per le vendite a distanza intracomunitarie di beni, anche se facilitate da piattaforme ai sensi dell'articolo 2-bis, comma 1, lettera a), del decreto del Presidente della Repubblica n. 633/1972, e per le cessioni di beni con partenza e arrivo della spedizione o del trasporto nel territorio dello Stato a non soggetti passivi facilitate tramite l'uso interfacce elettroniche ai sensi del medesimo articolo 2-bis, comma 1, lettera a).



Come detto sopra, mentre per i servizi B2C possono accedere al regime OSS-UE solo i soggetti stabiliti nello Stato, per le vendite a distanza intracomunitarie possono accedere al regime sia i soggetti stabiliti nello Stato che i soggetti non-UE. Per le vendite domestiche facilitate da piattaforme, il venditore sottostante, ai sensi dell'articolo 2-bis, comma 1, lettera a), del decreto del Presidente della Repubblica n. 633/1972, può essere soltanto un soggetto extra-UE. Non sono inclusi nel regime i servizi a committenti non soggetti passivi resi nel territorio dello Stato.

La modifica al comma 2 dell'articolo 74-sexies recepisce la possibilità, accordata dall'articolo 369-bis, primo paragrafo, n. 2), della direttiva IVA, di dichiarare e versare l'IVA tramite OSS UE, identificandosi in Italia, anche per le cessioni di beni effettuate nel territorio dello Stato di beni già immessi in libera pratica collocati in magazzini presenti nel territorio dello Stato che non siano stabili organizzazioni.

L'articolo 369-ter, nella nuova formulazione, ribadisce il principio già presente nella precedente versione, e esteso ora a tutti i servizi B2C e alle vendite di beni B2C effettuate nella Comunità, secondo cui l'opzione per il regime comporta che, per tutte le forniture che rientrano nel sistema, l'imposta deve essere dichiarata e pagata tramite OSS e non nella dichiarazione IVA nazionale.

In ossequio alla nuova formulazione dell'articolo 369-octies, i commi 4 e 4-bis dell'articolo 74-sexies individuano il contenuto della dichiarazione relativa alle vendite a distanza intracomunitarie di beni e alle vendite con partenza e arrivo della spedizione o del trasporto nel territorio dello Stato membro, prevedendo, in particolare, che se i beni sono spediti o trasportati anche a partire da altri Stati membri, i soggetti optanti indicano nella dichiarazione trimestrale, oltre a quanto prescritto dall'articolo 74-quinquies, comma 6, anche il numero individuale di identificazione IVA o il numero di registrazione fiscale assegnato da ciascuno Stato membro di partenza dei beni. In caso di cessioni effettuate dalle interfacce elettroniche, ai sensi dell'articolo 2-bis, comma 1, lettera a), il numero individuale di identificazione IVA o il numero di registrazione fiscale assegnato da ciascuno Stato membro è indicato se disponibile. Tali integrazioni si sono rese necessarie in quanto il solo richiamo all'articolo 74-quinquies, contenuto nel comma 1 dell'articolo 74-sexies, non avrebbe consentito di tener conto degli ulteriori dati da indicare ai fini del regime OSS UE per le vendite di beni nella Comunità facilitate da piattaforme elettroniche.

In virtù del rinvio all'articolo 74-quinquies, non è stato invece, necessario apportare modifiche per recepire la regola di cui all'articolo 369-nonies, paragrafo 1, che indica il cambio per le vendite a distanza il cui corrispettivo è fissato in valuta diversa dall'euro.

Anche nell'ambito del regime OSS UE, come previsto dal paragrafo 4 dell'articolo 369-octies, se dopo la presentazione di una dichiarazione IVA si rendono necessarie modifiche di tale dichiarazione, le modifiche sono incluse in una dichiarazione successiva entro tre anni dalla data in



cui la dichiarazione iniziale doveva essere presentata. La dichiarazione IVA successiva identifica il pertinente Stato membro di consumo, il periodo di imposta e l'importo dell'IVA in relazione al quale sono richieste le modifiche.

Per effetto del richiamo all'articolo 74-quinquies (e, quindi, anche al comma 2, contenuto nel comma 1 dell'articolo 74-sexies), anche i soggetti passivi che accedono al regime OSS UE sono esonerati dagli obblighi di emettere le fatture, della tenuta dei registri IVA e della presentazione della dichiarazione IVA annuale (dovendo solo presentare apposita dichiarazione trimestrale e conservare idonea documentazione delle operazioni effettuate fino al termine del decimo anno successivo, nonché esibire tale documentazione a richiesta dell'Amministrazione italiana o delle autorità dei Paesi del consumo), mentre, qualora sia emessa fattura, si applicano le disposizioni di cui agli articoli 21 e seguenti del decreto IVA.

Ai fini di coordinamento, si richiama il comma 4 dell'articolo 74-septies, il quale prevede che, in relazione alle operazioni effettuate nel territorio dello Stato, i soggetti passivi identificati ai fini del regime in altro Stato membro sono dispensati dagli obblighi di fatturazione, registrazione e tenuta dei registri.

L'esclusione dall'obbligo di fatturazione previsto dai due articoli è conforme all'articolo 220, paragrafo 1, punto 2, della direttiva, il quale esclude l'obbligo di fatturazione nei casi in cui il soggetto passivo si avvalga del regime speciale di cui al Titolo XII, Capo 6, Sezione 3 (regime OSS UE), nonché all'articolo 219-bis, paragrafo 2, il quale dispone che le regole di fatturazione applicabili sono quelle dello Stato membro in cui è identificato il fornitore/prestatore che si avvale di uno dei regimi speciali di cui al Titolo XII, Capo 6.

Ai sensi dell'articolo 204 della direttiva, i fornitori non hanno bisogno di un rappresentante fiscale per utilizzare il regime OSS UE. Tuttavia, gli Stati membri possono imporre la nomina di un rappresentante fiscale per le cessioni di beni (non per i servizi). In sede di recepimento è stato valutato non necessario inserire un obbligo in tal senso.

REGIME SPECIALE PER LE VENDITE A DISTANZA DI BENI IMPORTATI DA TERRITORI TERZI O PAESI TERZI (IOSS – IMPORT ONE STOP SHOP)

In base alle norme IVA applicabili fino al 1° luglio 2021, non è necessario pagare l'IVA all'importazione per merci di valore fino a 10/22 euro importate nell'UE. Questa esenzione è abolita dal 1° luglio 2021 dall'articolo 3 della direttiva (UE) 2017/2455, che ha soppresso il Titolo IV della direttiva 2009/132/CE, e, pertanto, a partire da tale data, tutte le merci importate nell'UE sono soggette all'IVA indipendentemente dal loro valore.



Posto, quindi, che dal 1° luglio 2021 l'IVA è dovuta per tutte le merci di modesto valore importate nell'UE, l'articolo 2, punto 30, della direttiva (UE) 2017/2455 introduce al Titolo XII, Capo 6, della direttiva 2006/112/CE la sezione 4 che, con i nuovi articoli da 369-terdecies a 369-quinquies, disciplina un nuovo regime speciale per semplificare la riscossione dell'IVA per le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi (IOSS).

Ai sensi dell'articolo 369-quaterdecies, gli Stati membri autorizzano i soggetti passivi che effettuano vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi ad avvalersi del regime speciale, in via facoltativa, per le merci che rispettano le seguenti condizioni (articolo 369-terdecies):

- si trovano in un territorio terzo o in un Paese terzo al momento della vendita e sono trasportate o spedite da o per conto del fornitore a un consumatore in uno Stato membro (ossia, deve trattarsi di vendite a distanza di beni importati, come definiti dall'articolo 14, paragrafo 4, comma 2, della direttiva IVA);
- sono spedite in spedizioni di valore intrinseco non superiore a 150 euro (beni di "modesto valore");
- non sono soggette ad accise (tipicamente alcolici o prodotti del tabacco).

Quindi, l'articolo 369-quaterdecies della direttiva IVA prevede che possono utilizzare il regime IOSS i fornitori stabiliti nell'UE e i fornitori non stabiliti nell'UE, i quali vendono beni di modesto valore che si trovano in un Paese/territorio terzo a un cliente nell'Unione europea.

Questi ultimi fornitori possono utilizzare lo schema:

- direttamente (cioè senza alcun obbligo di nominare un intermediario), se sono stabiliti in un Paese terzo con il quale l'UE ha concluso un accordo di mutua assistenza in materia di IVA (come evidenziano le Note esplicative, al 30 settembre 2020, data di pubblicazione delle stesse, l'UE ha concluso un accordo solo con la Norvegia, a cui si aggiunge la Gran Bretagna a seguito dell'accordo tra Regno Unito e Unione europea, stipulato in data 24 dicembre 2020, cfr. Risoluzione dell'Agenzia delle entrate n. 7, dell'1/02/2021) nella misura in cui effettuano vendite di merci da questo Paese terzo;
- indirettamente, tramite un intermediario stabilito nell'UE.

Possono applicare il regime anche i soggetti che mediante le interfacce elettroniche facilitano le vendite a distanza di beni di modesto valore importati (presunti "rivenditori"). Detti soggetti, se non sono stabiliti nell'Unione europea, devono nominare un intermediario per poter utilizzare il regime di importazione, al pari degli altri soggetti domiciliati o residenti fuori dall'Unione europea che intendono accedere al regime IOSS.



Ai sensi dell'articolo 369-terdecies della direttiva IVA, l'intermediario deve essere un soggetto passivo stabilito nell'Unione europea (ossia con sede dell'attività economica o con stabile organizzazione nell'Unione europea); tale intermediario agisce in nome e per conto del soggetto passivo ed è responsabile per il pagamento dell'IVA e per tutti gli obblighi previsti dal regime speciale.

L'articolo 369-octodecies dispone che lo Stato membro di identificazione attribuisca al soggetto passivo che si avvale del regime IOSS un numero individuale d'identificazione IVA e notifichi per via elettronica all'interessato il numero d'identificazione attribuitogli, che dovrà essere utilizzato unicamente ai fini del regime speciale IOSS. All'intermediario è attribuito un numero individuale d'identificazione IVA per l'applicazione del presente regime speciale per ogni soggetto passivo per il quale agisce.

L'interfaccia elettronica, a differenza degli intermediari, avrà un unico numero di identificazione IVA IOSS, indipendentemente dal numero di fornitori sottostanti, essendo egli stesso considerato il fornitore dei beni dei quali facilita la vendita.

L'articolo 369-novodecies individua le cause di esclusione dal regime per il soggetto passivo e per l'intermediario. Gli articoli 369-vicies, 369-unvicies e 369-duovicies disciplinano la dichiarazione che il soggetto passivo che si avvale del regime speciale, o il suo intermediario, presenta per via elettronica, entro la fine del mese successivo alla scadenza del periodo d'imposta cui essa si riferisce, allo Stato membro di identificazione, definendone il contenuto e individuando il tasso di cambio utilizzato ai fini della stessa.

L'articolo 369-tervicies disciplina il versamento dell'IVA dovuta con riferimento alle vendite a distanza di beni importati.

L'articolo 369-quatervicies, in analogia con quanto previsto per i regimi OSS, prevede che il soggetto passivo che si avvale dello IOSS non possa effettuare, in relazione alle sue attività che rientrano nel regime speciale, la detrazione dell'IVA corrisposta negli Stati membri di consumo. Tale soggetto passivo può, invece, beneficiare del rimborso previsto dalle direttive 86/560/CEE e 2008/9/CE e, se è tenuto a dichiarare in uno Stato membro attività che non rientrano nel presente regime speciale, nell'ambito di tale dichiarazione può effettuare la detrazione dell'IVA corrisposta in detto Stato membro in relazione alle attività che rientrano nel presente regime speciale.

L'articolo 369-quinvicies prevede l'obbligo di conservazione documentale, per un periodo di dieci anni a partire dal 31 dicembre dell'anno in cui è effettuata l'operazione rientrante nel regime speciale. Per espressa previsione normativa la documentazione deve essere sufficientemente dettagliata, in modo da consentire all'amministrazione fiscale dello Stato di consumo di verificare la

correttezza della dichiarazione IVA, e deve essere fornita per via elettronica, su richiesta, allo Stato di identificazione e allo Stato di consumo.

Ai sensi dell'articolo 369-quindecies, il momento impositivo e l'esigibilità dell'IVA per le vendite a distanza di beni importati tramite IOSS è dato dall'accettazione del pagamento. Di conseguenza, ai sensi della lettera c-bis), aggiunta all'articolo 143, paragrafo 1, della direttiva IVA, le importazioni di beni per i quali l'imposta deve essere dichiarata nell'ambito del regime speciale sono esenti da IVA, a condizione che sia stato comunicato all'ufficio doganale competente nello Stato membro di importazione, al più tardi al momento della presentazione della dichiarazione di importazione, il numero individuale d'identificazione IVA attribuito per l'applicazione del regime speciale al fornitore o all'intermediario che agisce per suo conto.

Ai fini del recepimento di tali disposizioni, l'articolo 1, lettera t), del presente decreto legislativo, ha introdotto l'articolo 74-sexies.1 nel decreto del Presidente della Repubblica n. 633/1972, concernente la disciplina del regime speciale IOSS, prevedendo:

- al comma 1, l'ambito di applicazione del regime, precisando che i soggetti stabiliti in un Paese terzo con il quale l'UE non ha concluso un accordo di reciproca assistenza in materia di IVA nominano il rappresentante fiscale ai sensi dell'articolo 17, terzo comma, del decreto del Presidente della Repubblica n. 633/1972; inoltre viene previsto che gli altri soggetti individuati dal comma 1 possono esercitare l'opzione direttamente o mediante un unico rappresentante fiscale appositamente nominato nella forma di cui all'articolo 17, terzo comma;
- al comma 2, il momento impositivo e l'esigibilità dell'imposta individuando tali momenti nel pagamento del corrispettivo;
- al comma 3, la dispensa dagli obblighi di cui al titolo II del decreto del Presidente della Repubblica n. 633/1972 (di fatturazione, tenuta dei registri e dichiarazione) per i soggetti che applicano il regime; per espressa previsione, qualora sia emessa fattura si applicano le disposizioni di cui agli articoli 21 e seguenti del decreto IVA;
- al comma 4, il divieto di revocare l'identificazione in Italia prima del termine del secondo anno successivo a quello del suo esercizio nel caso in cui un soggetto passivo o l'intermediario, con stabile organizzazione in Italia e che abbia optato nello Stato in virtù della stessa, disponga di una stabile organizzazione anche in un altro Stato membro dell'Unione europea;
- al predetto comma 4, l'esercizio dell'opzione e l'attribuzione del numero di identificazione da parte dell'ufficio dell'Agenzia delle entrate competente;
- al comma 5, l'obbligo di optare per il regime prima di iniziare ad avvalersi dello stesso;

- al comma 6, l'obbligo per l'intermediario di fornire, per ogni soggetto passivo che rappresenta il numero di identificazione attribuitogli per il regime speciale;
- al comma 7, l'obbligo di comunicare all'ufficio dell'Agenzia delle entrate eventuali variazioni dei dati;
- ai commi 8 e 9, le cause di esclusione dal regime per i soggetti identificati direttamente o tramite un rappresentante;
- ai commi 10 e 11, la dichiarazione relativa alle vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi effettuate nel periodo di riferimento e la relativa modifica;
- al comma 12, il tasso di cambio per le prestazioni il cui corrispettivo è fissato in valuta diversa dall'euro;
- al comma 13, l'obbligo di redigere le comunicazioni e le dichiarazioni previste dal regime in base ai modelli approvati con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, in conformità con quanto previsto dall'ordinamento dell'Unione europea in materia di obblighi di trasmissione dei messaggi elettronici comuni e di inviare le stesse all'Agenzia delle entrate in via telematica con le modalità definite nell'emanando provvedimento di approvazione dei modelli;
- al comma 14, il versamento dell'imposta sul valore aggiunto, dovuta in base alla dichiarazione medesima;
- al comma 15, la conservazione documentale relativa alle operazioni che rientrano nel regime;
- al comma 16, che qualora il soggetto iscritto allo IOSS in Italia svolga anche un'altra attività, l'imposta gravante sugli acquisti di beni e servizi per lo IOSS potrà essere computata in detrazione dall'imposta complessivamente dovuta nella dichiarazione annuale del contribuente.

Mediante l'inserimento della lettera g-ter) nell'articolo 68, comma 1, nel decreto del Presidente della Repubblica n. 633/1972 con l'articolo 1, lettera p), del presente decreto legislativo, è stata introdotta l'esenzione IVA per le importazioni di beni dichiarate nell'ambito del regime speciale di cui all'articolo 74-sexies.1, a condizione che, al più tardi al momento della presentazione della dichiarazione di importazione, sia stato comunicato all'ufficio doganale il numero individuale d'identificazione IVA attribuito al fornitore o al rappresentante che agisce in nome e per conto dello stesso, per l'applicazione di detto regime speciale.

IL REGIME SPECIALE PER LA DICHIARAZIONE E IL PAGAMENTO DELL'IVA ALL'IMPORTAZIONE



È stato introdotto un regime speciale per la dichiarazione e il pagamento dell'IVA all'importazione, applicabile alle importazioni di beni in spedizioni di valore intrinseco non superiore a 150 euro.

Il regime speciale è previsto nella direttiva 2006/112/CE al nuovo Capo 7 del titolo XII (articoli da 369-sexvicies a 369-septvicies ter della direttiva IVA) come semplificazione, facoltativa, per la riscossione dell'IVA all'importazione nel caso in cui il regime IOSS non sia stato applicato.

Come evidenzia l'articolo 369-sexvicies, tali disposizioni speciali possono essere utilizzate solo se l'immissione in libera pratica è effettuata nello stesso Stato membro in cui le merci di modesto valore saranno consegnate al cliente/importatore.

Quindi, la semplificazione riguarda l'importazione di:

- merci in spedizioni di valore intrinseco non superiore a 150 euro;
- merci non soggette ad accise (tipicamente alcool o prodotti del tabacco);
- merci importate/immesse in libera pratica nello Stato membro in cui termina la spedizione o il trasporto.

La direttiva IVA non prevede condizioni per autorizzare gli operatori a utilizzare il regime speciale; tuttavia, prevede l'adozione da parte degli Stati membri di misure appropriate per garantire il pagamento dell'imposta dovuta da parte della persona alla quale i beni sono destinati (articolo 369-septvicies, paragrafo 2).

Nell'ambito del regime speciale di dichiarazione e pagamento dell'IVA all'importazione, l'imposta è dovuta dal cliente nell'Unione europea che ordina e importa le merci, il quale paga l'IVA al soggetto che presenta la merce alla dogana (articolo 369-septvicies, paragrafo 1). Quest'ultimo può dichiarare (mensilmente) l'IVA (articolo 369-septvicies ter) e può effettuare un unico pagamento mensile alle autorità doganali per tutta l'IVA riscossa dai clienti; l'impianto intende evitare che, per i beni non consegnati o non accettati da un cliente/importatore, il dichiarante sia tenuto al pagamento dell'IVA relativa.

Come evidenziano i considerando, la direttiva (UE) 2019/1995 è intervenuta a modificare il paragrafo 2 dell'articolo 369-septvicies ter, inserito nella direttiva 2006/112/CE dalla direttiva (UE) 2017/2455, al fine allineare il termine di pagamento dell'IVA, nei casi in cui ci si avvale del regime speciale per la dichiarazione e il pagamento dell'IVA all'importazione, a quello previsto per il pagamento dei dazi doganali all'articolo 111 del regolamento (UE) n. 952/2013 del Parlamento europeo e del Consiglio.

Il dichiarante deve conservare la prova della mancata consegna/non accettazione da parte del cliente/importatore per giustificare l'esonero dal pagamento dell'IVA su tali spedizioni.

L'articolo 369-septvicies bis prevede che gli Stati membri dell'Unione europea possono consentire l'uso dell'aliquota IVA standard per le merci dichiarate nell'ambito del regime speciale. Ciò facilita



il processo di dichiarazione per i dichiaranti, che potrebbero avere difficoltà ad applicare le corrette aliquote IVA su un numero elevato di spedizioni di modesto valore.

Ai fini del recepimento delle nuove regole unionali, l'articolo 1, comma 1, lettera q), del decreto legislativo ha inserito l'articolo 70.1 nel decreto del Presidente della Repubblica n. 633/1972, concernente il regime speciale per la dichiarazione e il pagamento dell'IVA all'importazione.

Per l'assolvimento degli obblighi in materia dell'imposta sul valore aggiunto relativi alle importazioni di beni diversi dai prodotti soggetti ad accisa, in spedizioni di valore intrinseco non superiore a 150 euro, la cui spedizione o il cui trasporto si concludono nello Stato e per le quali non sia applicato il regime speciale di cui all'articolo 74-sexies.1, il soggetto che presenta i beni in dogana per conto del cessionario può effettuare mensilmente il versamento dell'imposta riscossa presso le persone alle quali i beni sono destinati.

Il decreto legislativo di recepimento ha accolto la possibilità offerta dall'articolo 369-septvicies bis, prevedendo, al comma 7 dell'articolo 70.1 in commento, che i beni importati nell'ambito del regime speciale siano assoggettati all'aliquota IVA ordinaria di cui all'articolo 16, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica n. 633/1972 e che la persona alla quale i beni sono destinati possa optare per la procedura di importazione di cui all'articolo 67 del decreto IVA per avvalersi di una eventuale aliquota IVA ridotta.

In linea con l'articolo 369-septvicies ter, paragrafo 2, della direttiva IVA, il comma 3 prevede che i soggetti che presentano i beni in dogana per conto del cessionario versano l'IVA dovuta in base alla dichiarazione mensile, dalla quale risulta l'ammontare dell'imposta riscossa nel mese di riferimento presso le persone alle quali i beni sono destinati, entro il termine di pagamento applicabile al pagamento del dazio all'importazione.

Il comma 4 prevede che i soggetti che si avvalgono del presente regime speciale conservano, a norma dell'articolo 39, la documentazione relativa alle importazioni; tale documentazione deve essere sufficientemente dettagliata al fine di consentire la verifica della correttezza dell'imposta dichiarata e, su richiesta, deve essere fornita in formato elettronico alle autorità di controllo fiscale e doganale.

Il comma 6 dell'articolo 70.1, in conformità all'articolo 369-septvicies, paragrafo 2, della direttiva, prevede che con determinazione del direttore dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli sono indicate le misure operative che i soggetti di cui al comma 1 devono seguire ai fini del pagamento dell'imposta dovuta da parte della persona alla quale i beni sono destinati.

ABROGAZIONE DELLA SOGLIA PER LE PICCOLE SPEDIZIONI



Per il recepimento all'articolo 3 della direttiva (UE) 2017/2455, che ha soppresso il Titolo IV della direttiva 2009/132/CE che disciplina le importazioni di valore trascurabile, l'articolo 6 del presente decreto legislativo modifica il decreto del Ministro delle finanze 5 dicembre 1997, n. 489, concernente "Regolamento recante norme in tema di franchigie fiscali applicabili a talune importazioni definitive di beni, piccole spedizioni prive di carattere commerciale ed a spedizioni di valore trascurabile". A tale fine, è prevista l'abrogazione dell'articolo 5 che, per le merci il cui valore intrinseco non eccede complessivamente 22 euro per spedizione, prevede la franchigia dai diritti doganali. Tali diritti, ai sensi dell'articolo 1 del medesimo regolamento, consistono nell'imposta sul valore aggiunto di cui all'articolo 12 delle disposizioni preliminari alla tariffa dei dazi doganali d'importazione, approvata con decreto del Presidente della Repubblica 26 giugno 1965, n. 723, come sostituito dall'articolo 1 della legge 26 novembre 1992, n. 479. Rimane vigente l'esenzione dai dazi doganali per le merci di valore non superiore a euro 150.

ONERI FINANZIARI, DECORRENZA E EFFICACIA DELLE DISPOSIZIONI DI RECEPIMENTO

Gli articoli 7, 9 e 10 del presente decreto legislativo disciplinano, rispettivamente, l'adozione di disposizioni di attuazione, l'invarianza finanziaria delle disposizioni introdotte e l'applicazione delle stesse.

In particolare, l'articolo 7 prevede l'adozione delle disposizioni di attuazione necessarie da parte delle agenzie fiscali; l'articolo 9 dispone, al comma 1, che il Fondo per interventi strutturali di politica economica, di cui all'articolo 10, comma 5, del decreto-legge 29 novembre 2004, n. 282, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 dicembre 2004, n. 307, è integrato di 55,14 milioni di euro per l'anno 2021 e 110,28 milioni di euro annui a decorrere dall'anno 2022 e che alla relativa copertura si provvede mediante corrispondente utilizzo delle maggiori entrate derivanti dall'articolo 1, comma 1, lettere a) e b), mentre, al comma 2, che le amministrazioni interessate provvedono all'attuazione del presente decreto con le risorse umane, strumentali e finanziarie disponibili a legislazione vigente e che, pertanto, da tali disposizioni non derivino nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica, ad esclusione del comma 1.

L'articolo 10 stabilisce che le disposizioni di cui al presente decreto si applicano alle operazioni effettuate a partire dal 1° luglio 2021, data a partire dalla quale gli Stati sono tenuti ad applicare le disposizioni della direttiva (UE) 2017/2455 e della direttiva (UE) 2019/1995.





TABELLA DI CONCORDANZA

SCHEMA DI DECRETO LEGISLATIVO RECANTE RECEPIMENTO DEGLI ARTICOLI 2 E 3 DELLA DIRETTIVA (UE) 2017/2455 DEL CONSIGLIO DEL 5 DICEMBRE 2017 CHE MODIFICA LA DIRETTIVA 2006/112/CE E LA DIRETTIVA 2009/132/CE PER QUANTO RIGUARDA TALUNI OBBLIGHI IN MATERIA DI IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO PER LE PRESTAZIONI DI SERVIZI E LE VENDITE A DISTANZA DI BENI E DELLA DIRETTIVA (UE) 2019/1995 DEL CONSIGLIO DEL 21 NOVEMBRE 2019 CHE MODIFICA LA DIRETTIVA 2006/112/CE PER QUANTO RIGUARDA LE DISPOSIZIONI RELATIVE ALLE VENDITE A DISTANZA DI BENI E A TALUNE CESSIONI NAZIONALI DI BENI

DIRETTIVA 2006/112/CE DEL CONSIGLIO 28 NOVEMBRE 2006, COME MODIFICATA DALLE DIRETTIVE DEL CONSIGLIO (UE) 2017/2455 E (UE) 2019/1995	SCHEMA DI DISEGNO DI LEGGE DI RECEPIMENTO	MODIFICHE AL DECRETO-LEGGE 30 AGOSTO 1993, N. 331, CONVERTITO DALLA LEGGE 29 OTTOBRE 1993, N. 427	MODIFICHE AL D.P.R. 26 OTTOBRE 1972, N. 633	EVENTUALI ANNOTAZIONI
Articolo 14, paragrafo 4, comma 1 <i>Definizione di vendite a distanza intracomunitarie di beni</i>	Articolo 2, comma 1, lett. a)	Articolo 38-bis, commi 1 e 3		Articolo 38-bis aggiunto nel D.L. n. 331/1993. A fini di coordinamento è stato abrogato l'articolo 11-quater del D.L. n. 35/2005, che recava la norma di interpretazione autentica della locuzione "cessioni in base a cataloghi, per corrispondenza e simili, di beni", di cui agli articoli 40, comma 3, e 41, comma 1, lettera b), del D.L. n. 331/1993.
Articolo 14, paragrafo 4, comma 2 <i>Definizione di vendite a distanza di beni importati da territori terzi o paesi terzi</i>	Articolo 2, comma 1, lett. a)	Articolo 38-bis, commi 2 e 3		Articolo 38-bis aggiunto nel D.L. n. 331/1993. A fini di coordinamento è stato abrogato l'articolo 11-quater del D.L. n. 35/2005, che recava la norma di interpretazione autentica della locuzione "cessioni in base a cataloghi, per corrispondenza e simili, di beni", di cui agli articoli 40, comma 3, e 41, comma 1, lettera b), del D.L. n. 331/1993.
Articolo 14-bis, paragrafo 1 <i>Presunzione di acquisto e cessione da parte</i>	Articolo 1, comma 1, lett. a)		Articolo 2-bis, comma 1, lett. b),	Articolo 2-bis aggiunto nel D.P.R. n. 633/1972 che richiama l'articolo 38-bis,





<i>della piattaforma che facilita la vendita a distanza di beni importati</i>			e comma 2	commi 2 e 3, del D.L. n. 331/1993.
Articolo 14-bis, paragrafo 2 <i>Presunzione di acquisto e cessione da parte della piattaforma che facilita la cessione di beni nella Comunità</i>	Articolo 1, comma 1, lett. a),		Articolo 2-bis, comma 1, lett. a), e comma 2	Articolo 2-bis aggiunto nel D.P.R. n. 633/1972 che richiama l'articolo 38-bis, commi 1 e 3, del D.L. n. 331/1993.
Articolo 33, paragrafo 1, lett. a) <i>Luogo della cessione nelle vendite a distanza intracomunitarie di beni</i>	Articolo 2, comma 1, lett. b) e c)	Articolo 40, commi 3 e 4, e articolo 41, comma 1, lett. b)		Commi 3 e 4 sostituiti nell'articolo 40 e lett. b) del comma 1 sostituita nell'articolo 41 del D.L. n. 331/1993.
Articolo 33, paragrafo 1, lett. b) <i>Luogo della prestazione delle vendite a distanza di beni importati in Stato membro diverso da quello di arrivo della spedizione o del trasporto a destinazione dell'acquirente</i>	Articolo 2, comma 1, lett. b) e c)	Articolo 40, comma 4-ter e 41, comma 1, lett. b-bis)		Comma 4-ter aggiunto nell'articolo 40 e lett. b-bis) aggiunta nell'articolo 41 del D.L. n. 331/1993.
Articolo 33, paragrafo 1, lett. c) <i>Luogo della prestazione delle vendite a distanza di beni importati a destinazione dell'acquirente in uno Stato membro</i>	Articolo 2, comma 1, lett. b)	Articolo 40, comma 4-ter		Comma 4-ter aggiunto nell'articolo 40 del D.L. n. 331/1993.
Articolo 34 <i>Abrogazione soglie fissate dal Paese di consumo per le vendite a distanza intracomunitarie di beni</i>	Articolo 2, comma 1, lett. b) e c)	Articolo 40, comma 4, e 41, comma 1, lett. b)		Comma 4 sostituito nell'articolo 40 e lett. b) del comma 1 sostituita nell'articolo 41 del D.L. n. 331/1993.
Articolo 35 <i>Esclusione dall'applicazione delle regole di territorialità delle vendite a distanza per le cessioni di beni d'occasione e di oggetti d'arte e di mezzi di trasporto d'occasione</i>	Articolo 3, comma 1	Non sono state apportate modifiche	Non sono state apportate modifiche	È stato apportato un correttivo di coordinamento nell'articolo 37, comma 2, del D.L. 23 febbraio 1995, n. 41, che, per effetto della modifica, prevede che per le cessioni di beni soggetti al regime del margine non si applicano le norme sulle vendite a distanza mediante rinvio all'articolo 38-bis nel D.L. n. 331/1993.
Articolo 36-ter <i>Imputazione del trasporto nel caso di cessioni di beni nella Comunità facilitate da</i>	Articolo 2, comma 1, lett. a),	Articolo 38-bis, comma 4		Articolo 38-bis aggiunto nel D.L. n. 331/1993.



<i>piattaforma</i>				
Articolo 58, paragrafi da 2 a 6 <i>Abrogazione disciplina della soglia per i servizi TTE per effetto della soglia unica per la territorialità delle vendite a distanza intracomunitarie e delle prestazioni di servizi TTE</i>	Articolo 1, comma 1, lett. c), e articolo 2, comma 1, lett. b) e c)	Articolo 40, commi 3 e 4, e articolo 41, comma 1, lett. b)	Articolo 7-octies, comma 2, lett. b) e comma 3, lett. b)	Commi 3 e 4 sostituiti nell'articolo 40 e lett. b) del comma 1 sostituita nell'articolo 41 del D.L. n. 331/1993. È stato apportato anche un correttivo nell'articolo 7-octies del D.P.R. n. 633/1972 per inserire anche le vendite a distanza intracomunitarie nella soglia per i servizi TTE.
Articolo 59-quater <i>Estensione della soglia per individuare la territorialità prevista per i servizi TTE alle vendite a distanza intracomunitarie di beni</i>	Articolo 1, comma 1, lett. c), e articolo 2, comma 1, lett. b) e c)	Articolo 40, commi 3 e 4, e articolo 41, comma 1, lett. b)	Articolo 7-octies, comma 2, lett. b) e comma 3, lett. b)	Commi 3 e 4 sostituiti nell'articolo 40 e lett. b) del comma 1 sostituita nell'articolo 41 del D.L. n. 331/1993. È stato apportato anche un correttivo nell'articolo 7-octies del D.P.R. n. 633/1972 per inserire anche i beni nella soglia per i servizi TTE.
Articolo 66-bis <i>Momento impositivo e esigibilità dell'IVA nelle cessioni di beni nella Comunità facilitate da piattaforma</i>	Articolo 1, comma 1, lett. b),		Articolo 6, settimo comma	L'articolo 66-bis è stato aggiunto dalla direttiva (UE) 2017/2455 e poi modificato dalla direttiva 2019/1995/UE* Comma settimo aggiunto nell'articolo 6 del D.P.R. n. 633/1972
Articolo 136-bis <i>Qualificazione quale prestazione esente della cessione presunta B2B alla piattaforma in caso di cessioni di beni nella Comunità</i>	Articolo 1, comma 1, lett. d)		Articolo 10, terzo comma	Comma terzo aggiunto nell'articolo 10 del D.P.R. n. 633/1972.
Articolo 143, paragrafo 1 <i>Qualificazione della importazione tramite quale prestazione esente in caso si utilizzo dello IOSS</i>	Articolo 1, comma 1, lett. p),		Articolo 68, comma 1, lett. g-ter)	Lettera aggiunta nell'articolo 68, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972.
Articolo 169, lett. b) <i>Diritto alla detrazione sull'acquisto presunto B2B da parte della piattaforma in caso di cessioni di beni nella Comunità</i>	Articolo 1, comma 1, lett. e)		Articolo 19, comma 3, lett. d-bis)	Lettera d-bis) aggiunta nel comma 3 dell'articolo 19.
Articolo 204, paragrafo 1, terzo comma <i>Niente obbligo di nominare un rappresentante per il soggetto che ha optato</i>	Nessun intervento normativo	Non sono state apportate modifiche	Non sono state apportate modifiche	



<i>per il regime speciale dei servizi prestati da soggetti passivi non stabiliti nella Comunità (OSS non-UE).</i>				
Articolo 220, paragrafo 1, punto 2. <i>Esonero da fatturazione per le vendite a distanza intracomunitarie di beni in caso di applicazione dell'OSS-UE e obbligo di fatturazione per tali vendite in caso di mancata opzione per il regime</i>	Articolo 2, comma 1, lett. d)	Articolo 46, comma 3	Articolo 74-quinquies, comma 2	Comma 3 modificato nell'articolo 46 del D.L. n. 331/1993. Comma 2 dell'articolo 74-quinquies, richiamato dall'articolo 74-sexies, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972. A fini di coordinamento, è stato modificato il comma 2 dell'articolo 74-quinquies, richiamato dal comma 1 dell'articolo 74-sexies, per precisare che, in ossequio all'articolo 219-bis della direttiva IVA, in caso di identificazione in Italia per il regime OSS, qualora sia emessa fattura, si applicano le disposizioni di cui agli articoli 21 e seguenti del D.P.R. n. 633/1972.
Articolo 242-bis <i>Obblighi di conservazione documentale per le interfacce elettroniche che agevolano le cessioni di beni e le prestazioni di servizi</i>	Articolo 1, comma 1, lett. l)		Articolo 39, quarto comma	Comma quarto aggiunto nell'articolo 39 del D.P.R. n. 633/1972.
Articolo 272, paragrafo 1, lett. b) <i>Obbligo di fatturazione per l'acquisto presunto B2B da parte della piattaforma</i>	Articolo 1, comma 1, lett. f)		Articolo 36-bis, primo comma	Comma primo modificato nell'articolo 36-bis del D.P.R. n. 633/1972.
Titolo del Capo 6 del Titolo XII <i>Modifica del titolo del Capo per effetto della trasformazione del MOSS in OSS</i>	Articolo 1, comma 1, lett. r) e s)		Rubrica degli articoli 74-quinquies e 74-sexies	Il titolo del Capo 6 è stato modificato prima dalla direttiva (UE) 2017/2455 e poi dalla direttiva 2019/1995/UE* La modifica del titolo intende recepire l'estensione del regime a tutti i servizi B2C e alle vendite di beni nella Comunità. Modifica apportata alle rubriche degli articoli 74-quinquies e 74-sexies del D.P.R. n. 633/1972.
Titolo della Sezione 2 del Capo 6 del Titolo XII <i>Modifica del Titolo della Sezione per effetto della trasformazione del MOSS non-UE in OSS non -EU</i>	Articolo 1, comma 1, lett. r)		Rubrica dell'articolo 74-quinquies	La modifica del titolo intende recepire l'estensione del regime a tutti i servizi B2C nell'UE Modifica apportata alla rubrica dell'articolo 74-quinquies del D.P.R. n. 633/1972.



Articolo 358, punti 1, 2 e 3 <i>Soppressione delle definizioni di servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione e elettronici e della definizione di Stato membro di consumo funzionale ai servizi TTE per effetto della trasformazione del MOSS non-UE in OSS non-UE e del conseguente inserimento nell'articolo 358-bis, n. 3), della nuova definizione di Stato membro di consumo per i servizi B2C ai fini dell'OSS non-UE</i>	Articolo 1, comma 1, lett. r)		Articolo 74-quinquies, comma 1	Soppressione dei riferimenti ai servizi TTE per recepire l'estensione del regime a tutti i servizi B2C nell'UE.
Articolo 358-bis, punto 3) <i>Individuazione dello Stato membro di consumo nelle prestazioni di servizi ai fini dell'OSS-non UE</i>	Articolo 1, comma 1, lett. r)		Articolo 74-quinquies, comma 1	Comma 1 modificato nell'articolo 74-quinquies del D.P.R. n. 633/1972.
Articolo 359 <i>Prestazioni di servizi a cui si applica l'OSS non-UE</i>	Articolo 1, comma 1, lett. r)		Articolo 74-quinquies, comma 1	Comma 1 modificato nell'articolo 74-quinquies del D.P.R. n. 633/1972.
Articolo 362 <i>Attribuzione dell'identificativo ai fini dell'applicazione dell'OSS non-UE</i>	Articolo 1, comma 1, lett. r)		Articolo 74-quinquies, comma 1	Comma 1 modificato nell'articolo 74-quinquies del D.P.R. n. 633/1972.
Articolo 363, lett. a) <i>Correttivo alle cause di esclusione per effetto della trasformazione del MOSS non-UE in OSS non-UE</i>	Articolo 1, comma 1, lett. r)		Articolo 74, quinquies, comma 5, lett. a) e b)	Comma 5 modificato nell'articolo 74-quinquies del D.P.R. n. 633/1972.
Articolo 364 <i>Modifica del termine per presentare la dichiarazione</i>	Articolo 1, comma 1, lett. r)		Articolo 74, quinquies, comma 6	Comma 6 modificato nell'articolo 74-quinquies del D.P.R. n. 633/1972.
Articolo 365, paragrafo 1 <i>Contenuto della dichiarazione</i>	Articolo 1, comma 1, lett. r)		Articolo 74-quinquies, comma 6	Comma 6 modificato nell'articolo 74-quinquies del D.P.R. n. 633/1972.
Articolo 365, paragrafo 2 <i>Modifiche della dichiarazione nelle dichiarazioni successive</i>	Articolo 1, comma 1, lett. r)		Articolo 74-quinquies, comma 6-bis	Comma 6-bis aggiunto nell'articolo 74-quinquies del D.P.R. n. 633/1972.



Articolo 368 <i>Modifiche alla disciplina della detrazione per i soggetti registrati nello Stato per attività che non rientrano nell'OSS non-UE</i>	Articolo 1, comma 1, lett. r)		Articolo 74-quinquies, comma 11, ultimo periodo	Periodo aggiunto nel comma 11 dell'articolo 74-quinquies del D.P.R. n. 633/1972. A fini di coordinamento, è stato necessario intervenire anche sull'articolo 74-septies del D.P.R. n. 633/1972
Titolo della sezione 3 del capo 6 del Titolo XII <i>Modifica del titolo della Sezione del Capo per effetto della trasformazione del MOSS UE in OSS EU</i>	Articolo 1, comma 1, lett. s)		Rubrica dell'articolo 74-sexies	Il titolo della Sezione 3 è stato modificato prima dalla direttiva (UE) 2017/2455 e poi dalla direttiva (UE) 2019/1995* La modifica del titolo intende recepire l'estensione del regime a tutti i servizi B2C nell'UE e alle cessioni di beni della Comunità. Modifica apportata alla rubrica dell'articolo 74-sexies del D.P.R. n. 633/1972.
Articolo 369-bis, paragrafo 1, n. 2) <i>Identificazione ai fini dell'OSS UE per i soggetti non stabiliti nell'UE che spediscono beni a partire dallo Stato</i>	Articolo 1, comma 1, lett. s)		Articolo 74-sexies, comma 2	Comma 2 modificato nell'articolo 74-sexies del D.P.R. n. 633/1972.
Articolo 369-bis, paragrafo 1, n. 3) <i>Individuazione del luogo di consumo delle vendite a distanza intracomunitarie di beni e per i servizi ai fini dell'OSS-UE</i>	Articolo 1, comma 1, lett. s)		Articoli 74-sexies, commi 1	L'articolo 369-bis è stato prima modificato dalla direttiva (UE) 2017/2455 e poi sostituito dalla direttiva (UE) 2019/1995* Comma 1 modificato nell'articolo 74-sexies del D.P.R. n. 633/1972.
Articolo 369-ter <i>Modifiche per includere sia le vendite a distanza intracomunitarie di beni (sia non facilitate da piattaforma che facilitate da piattaforma) che le cessioni domestiche facilitate da piattaforma nell'OSS-UE in aggiunta ai servizi B2C</i>	Articolo 1, comma 1, lett. s)		Articolo 74-sexies, comma 1	L'articolo 369-ter è stato prima sostituito dalla direttiva (UE) 2017/2455 e poi dalla direttiva (UE) 2019/1995* Comma 1 modificato nell'articolo 74-sexies del D.P.R. n. 633/1972.
Articolo 369-quater <i>Dichiarazione inizio attività e successivi mutamenti ai fini dell'OSS-UE</i>	Articolo 1, comma 1, lett. s)		Articolo 74-quinquies, comma 4	Comma 4 modificato nell'articolo 74-quinquies, richiamato dall'articolo 74-sexies, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972.
Articolo 369-sexies <i>Correttivi alle cause di esclusione dall'OSS-UE per effetto dell'estensione del regime alle cessioni di beni nella Comunità</i>	Articolo 1, comma 1, lett. s)		Articolo 74-quinquies, comma 5, e articolo 74-sexies, comma 3-	L'articolo 369-sexies è stato prima modificato dalla direttiva (UE) 2017/2455 e poi dalla direttiva (UE) 2019/1995* Comma 3-bis inserito nell'articolo 74-sexies del D.P.R. n. 633/1972.



<i>e a tutti i servizi</i>			bis	
Articolo 369-septies <i>Modifica del termine per presentare la dichiarazione nell'OSS-UE</i>	Articolo 1, comma 1, lett. s)		Articolo 74-quinquies, comma 6, e articolo 74-sexies, comma 4	L'articolo 369-septies è stato prima sostituito dalla direttiva 2017/245/UE e poi dalla direttiva (UE) 2019/1995* Comma 6 modificato nell'articolo 74-quinquies, richiamato dal comma 4 dell'articolo 74-sexies del D.P.R. n. 633/1972, come sostituito.
Articolo 369-octies <i>Contenuto della dichiarazione e modifiche alla dichiarazione nelle dichiarazioni successive nell'OSS-UE</i>	Articolo 1, comma 1, lett. s)		Articolo 74-sexies, commi 4 e 4-bis	L'articolo 369-octies è stato prima sostituito dalla direttiva (UE) 2017/2455 e poi modificato dalla direttiva (UE) 2019/1995* Comma 4 sostituito e comma 4-bis inserito nell'articolo 74-sexies del D.P.R. n. 633/1972.
Articolo 369-nonies, secondo comma, paragrafo 1 <i>Tasso di cambio nell'OSS-UE</i>	Articolo 1, comma 1, lett. s)		Articolo 74-quinquies, comma 7	Comma 7 dell'articolo 74-quinquies, richiamato dall'articolo 74-sexies, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972. La formulazione del comma 7 dell'articolo 74-quinquies, richiamato dal comma 1 dell'articolo 74-sexies, appare compatibile con il mutato ambito di applicazione del regime UE e, quindi, non sono state apportate modifiche.
Articolo 369-decies, primo comma <i>Versamento dell'IVA nell'OSS-UE</i>	Articolo 1, comma 1, lett. s)		Articolo 74-quinquies, comma 9	Comma 9 dell'articolo 74-quinquies, richiamato dall'articolo 74-sexies, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972. La formulazione del comma 9 dell'articolo 74-quinquies, richiamato dal comma 1 dell'articolo 74-sexies, appare compatibile con il mutato ambito di applicazione del regime UE e, quindi, non sono state apportate modifiche.
Articolo 369-undecies <i>Modifiche alla disciplina della detrazione per i soggetti non stabiliti nell'UE registrati per attività che non rientrano nell'OSS-UE</i>	Articolo 1, comma 1, lett. s)		Articolo 74-sexies, comma 5	La formulazione del comma 5 dell'articolo 74-sexies appare compatibile con il mutato ambito di applicazione del regime UE e, quindi, non sono state apportate modifiche.
Articolo 369-duodecies <i>Documentazione per i soggetti identificati - correttivo dovuto alla trasformazione del</i>	Articolo 1, comma 1, lett. s)		Articolo 74-quinquies, comma 10, e articolo 74-	La formulazione del comma 10 dell'articolo 74-quinquies, richiamato dal comma 1 dell'articolo 74-sexies, appare compatibile con il mutato ambito di applicazione del



MOSS-UE in OSS-UE			septies, comma 3	regime UE e, quindi, non sono state apportate modifiche. Anche la formulazione dell'articolo 74-septies, comma 3, non necessita di correttivi.
Titolo della Sezione 4 del Capo 6 del titolo XII <i>Modifica del titolo del Capo per introduzione della disciplina IOSS</i>	Articolo 1, comma 1, lett. t)		Rubrica dell'articolo 74-sexies.1	Articolo 74-sexies.1 aggiunto nel D.P.R. n. 633/1972.
Articolo 369-terdecies <i>Definizioni e identificazione per il regime IOSS</i>	Articolo 1, comma 1, lett. t)		Articolo 74-sexies.1, commi 1 e 4	Articolo 74-sexies.1 aggiunto nel D.P.R. n. 633/1972.
Articolo 369-quaterdecies <i>Ambito di applicazione del regime IOSS</i>	Articolo 1, comma 1, lett. t)		Articolo 74-sexies.1, comma 1	Articolo 74-sexies.1 aggiunto nel D.P.R. n. 633/1972.
Articolo 369-quindecies <i>Momento impositivo e esigibilità dell'IVA nelle vendite a distanza di beni importati tramite IOSS</i>	Articolo 1, comma 1, lett. t)		Articolo 74-sexies.1, comma 2	Articolo 74-sexies.1 aggiunto nel D.P.R. n. 633/1972.
Articolo 369-sexdecies <i>Opzione per lo IOSS e modifiche</i>	Articolo 1, comma 1, lett. t)		Articolo 74-sexies.1, commi 1 e 4	Articolo 74-sexies.1 aggiunto nel D.P.R. n. 633/1972.
Articolo 369-septdecies <i>Contenuto della richiesta di accesso allo IOSS dei soggetti passivi e degli intermediari e modifiche</i>	Articolo 1, comma 1, lett. t)		Articolo 74-sexies.1, commi 5, 6, 7 e 13	Articolo 74-sexies.1 aggiunto nel D.P.R. n. 633/1972.
Articolo 369-octodecies <i>Attribuzione del numero identificativo ai soggetti passivi e agli intermediari</i>	Articolo 1, comma 1, lett. t)		Articolo 74-sexies.1, commi 4	Articolo 74-sexies.1 aggiunto nel D.P.R. n. 633/1972.
Articolo 369-novodecies <i>Esclusione dal regime IOSS per i soggetti passivi e per gli intermediari</i>	Articolo 1, comma 1, lett. t)		Articolo 74-sexies.1, commi 8 e 9	Articolo 74-sexies.1 aggiunto nel D.P.R. n. 633/1972.
Articoli 369-vicies e 369-unvicies <i>Termine per presentare la dichiarazione e contenuto e modifiche alla dichiarazione nell'IOSS</i>	Articolo 1, comma 1, lett. t)		Articolo 74-sexies.1, commi 10, 11 e 13	Articolo 74-sexies.1 aggiunto nel D.P.R. n. 633/1972.



Articolo 369-duovicies <i>Tasso di cambio nell'IOSS</i>	Articolo 1, comma 1, lett. t)		Articolo 74-sexies.1, comma 12	Articolo 74-sexies.1 aggiunto nel D.P.R. n. 633/1972.
Articolo 369-tervicies <i>Versamento dell'IVA nell'IOSS</i>	Articolo 1, comma 1, lett. t)		Articolo 74-sexies.1, comma 14	Articolo 74-sexies.1 aggiunto nel D.P.R. n. 633/1972.
Articolo 369-quatervicies <i>Rimborso dell'IVA e detrazione per i soggetti che hanno optato per l'IOSS</i>	Articolo 1, comma 1, lett. t)		Articolo 74-sexies.1, comma 16	Articolo 74-sexies.1 aggiunto nel D.P.R. n. 633/1972. A fini di coordinamento, è stato necessario intervenire anche sull'articolo 74-septies del D.P.R. n. 633/1972
Articolo 369-quinvicies <i>Obblighi di documentazione nell'IOSS</i>	Articolo 1, comma 1, lett. t)		Articolo 74-sexies.1, comma 15	Articolo 74-sexies.1 aggiunto nel D.P.R. n. 633/1972.
Titolo del capo 7 del Titolo XII	Articolo 1, comma 1, lett. q)		Rubrica dell'articolo 70.1	Articolo 70.1 aggiunto nel D.P.R. n. 633/1972.
Articolo 369-sexvicies <i>Ambito di applicazione del regime speciale per la dichiarazione e il pagamento dell'IVA all'importazione e misure per garantire il versamento dell'imposta</i>	Articolo 1, comma 1, lett. q)		Articolo 70.1, commi 1 e 6	Articolo 70.1 aggiunto nel D.P.R. n. 633/1972.
Articolo 369-septvicies <i>Riscossione e versamento dell'IVA nel regime speciale per la dichiarazione e il pagamento dell'IVA all'importazione - Allineamento del termine per il versamento dell'IVA con il termine per il pagamento del dazio all'importazione</i>	Articolo 1, comma 1, lett. q)		Articolo 70.1, commi 1 e 3	Articolo 70.1, aggiunto nel D.P.R. n. 633/1972
Articolo 369-septvicies bis <i>Applicazione dell'aliquota ordinaria nel regime speciale per la dichiarazione e il pagamento dell'IVA all'importazione</i>	Articolo 1, comma 1, lett. q)	Non sono state apportate modifiche	Articolo 70.1, comma 7	Articolo 70.1 aggiunto nel D.P.R. n. 633/1972; il comma 7 recepisce una norma non obbligatoria.
Articolo 369-septvicies ter <i>Dichiarazione mensile e obblighi di documentazione nel regime speciale per la</i>	Articolo 1, comma 1, lett. q)		Articolo 70.1, commi 2 e 4	L'articolo 369-septvicies ter aggiunto dalla direttiva (UE) 2017/2455 è stato poi modificato dalla direttiva (UE) 2019/1995* Articolo 70.1 aggiunto nel D.P.R. n.



<i>dichiarazione e il pagamento dell'IVA all'importazione</i>				633/1972
Articolo 369 septvicies quater <i>Controvalori nel regime speciale per la dichiarazione e il pagamento dell'IVA all'importazione e nello IOSS per determinare il valore intrinseco</i>	Articolo 1, comma 1, lett. q) e t)		Articolo 74-sexies.1, comma 17 e articolo 70.1, comma 5	Articoli 70.1 e 74-sexies.1 aggiunti nel D.P.R. n. 633/1972.

NOTE: La norma di recepimento tiene conto della versione finale delle norme della direttiva 2006/112/CE, all'esito delle modifiche apportate dalla direttiva (UE) 2017/2455 e, poi, dalla direttiva (UE) 2019/1995 (*)

A fini di coordinamento, è stato necessario intervenire (con l'articolo 1, comma 1, lett. u) e v) del decreto legislativo) anche sugli articoli 74-septies e 74-octies del D.P.R. n. 633/1972, che, rispettivamente, disciplinano l'ipotesi in cui i soggetti siano identificati ai fini dei regimi in un altro Stato membro e forniscono le regole per la riscossione e la ripartizione dell'imposta tra gli Stati di consumo.

A fini di coordinamento, è stato modificato il comma 2 dell'articolo 74-quinquies, richiamato dal comma 1 dell'articolo 74-sexies, per precisare che, in ossequio all'articolo 219-bis della Direttiva IVA, in caso di identificazione in Italia per il regime OSS, qualora sia emessa fattura, si applicano le disposizioni di cui agli articoli 21 e seguenti del D.P.R. n. 633/1972; analoga disposizione è stata inserita nel comma 3 dell'articolo 74-sexies.1 ai fini del regime IOSS (che prevede, altresì, per tutte le vendite a distanza di beni importati che rientrano nel regime IOSS, l'esonero dagli obblighi di emettere le fatture, della tenuta dei registri IVA e della presentazione della dichiarazione IVA annuale, in analogia a quanto previsto dal comma 2 dell'articolo 74-quinquies, richiamato dal comma 1 dell'articolo 74-sexies, per il regime OSS).

A fini di coordinamento, è stato abrogato l'articolo 11-quater del D.L. 14 marzo 2005, n. 35 (dall'articolo 5 del decreto legislativo), che recava la norma di interpretazione autentica della locuzione "cessioni in base a cataloghi, per corrispondenza e simili, di beni", di cui agli articoli 40, comma 3, e 41, comma 1, lettera b), del D.L. 30 agosto 1993, n. 331.

Per il recepimento dell'articolo 3 della direttiva (UE) 2017/2455, che ha soppresso il titolo IV della direttiva 2009/132/CE che disciplina le importazioni di valore trascurabile, è stato inserito un articolo 6 nel decreto legislativo che abroga l'articolo 5 del regolamento di cui al decreto del Ministro dell'economia 5 dicembre 1997, n. 489, che prevede la franchigia dai diritti doganali (IVA) per le merci il cui valore intrinseco non eccede complessivamente 22 euro per spedizione.

È stata apportata anche una modifica (articolo 3 del decreto legislativo) nell'articolo 37, comma 2, del D.L. 23 febbraio 1995, n. 41, che, nella previgente formulazione, nel prevedere che per le cessioni di beni soggetti al regime del margine non si applicavano le norme sulle vendite a distanza, richiamava gli articoli 40, comma 3, e 41 del D.L. n. 331 del 1993; la nuova formulazione, al fine di coordinare la norma con le nuove previsioni in materia di vendite a distanza, rinvia all'articolo 38-bis del D.L. n. 331/1993.

Per adeguare le norme in materia di controllo e di sanzioni previste per il MOSS ai regimi speciali come modificati, sono stati apportati correttivi agli articoli 54-ter, 54-quater e 54-quinquies del D.P.R. n. 633/1972 (articolo 1, comma 1, lettera m), n) e o) del decreto legislativo), concernenti la disciplina dei controlli automatizzati, della liquidazione dell'imposta e dell'accertamento dell'imposta dovuta dai soggetti che si avvalgono di detti regimi, e agli articoli 5 e 8 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471 (articolo 4, comma 1, lettera a) e b), del decreto legislativo), concernenti il trattamento sanzionatorio degli obblighi dichiarativi e documentali dei soggetti medesimi.



Inoltre, sono state apportate modifiche agli articoli 38-bis2, 38-bis3 e 38-ter (articolo 1, comma 1, lettera g), h) e i), del decreto legislativo), concernenti i rimborsi IVA a soggetti stabiliti nell'UE, i rimborsi di eccedenze di versamento dell'imposta a soggetti aderenti al regime speciale per effetto del mutato ambito di applicazione dello stesso e i rimborsi a soggetti non stabiliti nell'UE.

L'articolo 7 prevede l'emanazione delle norme di attuazione necessarie da parte delle agenzie fiscali.

In considerazione delle nuove disposizioni relative al ruolo di cessionario e fornitore presunto (rivenditore) attribuito alla piattaforma, applicabili alle operazioni effettuate a partire dal 1° luglio 2021, l'articolo 8 del decreto legislativo prevede l'abrogazione dell'articolo 11-bis, commi da 11 a 15, del decreto-legge 14 dicembre 2018, n. 135, che aveva introdotto nell'ordinamento una previsione analoga all'articolo 14-bis della Direttiva IVA per le interfacce che facilitano le vendite a distanza di telefoni cellulari, console da gioco, tablet PC e laptop.



RELAZIONE TECNICA

L'articolato normativo in esame, che si compone di dieci articoli, intende attuare le deleghe conferite al Governo per il recepimento delle direttive 2017/2455/UE e 2019/1995/UE.

Le suddette direttive hanno apportato modifiche alla direttiva del 28 novembre 2006, n. 112/2006/CE (direttiva IVA) e alla direttiva 2009/132/CE. In particolare, la direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006 disciplina il sistema comune d'imposta sul valore aggiunto e la direttiva 2009/132/CE del Consiglio, del 19 ottobre 2009 determina l'ambito d'applicazione dell'articolo 143, lettere b) e c); della direttiva 2006/112/CE per quanto concerne l'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto di talune importazioni definitive di beni.

In particolare, l'**articolo 1** del decreto legislativo in esame è volto ad aggiornare il decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

Nello specifico, per assicurare la riscossione effettiva ed efficace dell'IVA sul commercio elettronico, viene previsto, all'**articolo 1, comma 1, lettera a)**, che i soggetti passivi i quali, tramite l'uso di una interfaccia elettronica, facilitano le vendite a distanza intracomunitarie dei beni, di cui all'articolo 38-bis, commi 1 e 3, del decreto legge 30 agosto 1993, n. 331, e le cessioni di beni con partenza e arrivo della spedizione o del trasporto nel territorio dello stesso Stato membro da parte di soggetti non stabiliti nella UE, siano considerati soggetti che acquistano e cedono detti beni; analoga disposizione è prevista per le vendite a distanza di beni, di cui all'articolo 38-bis, commi 2 e 3, del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, importati da territori terzi o Paesi terzi nell'Unione europea, ma limitatamente alle spedizioni di valore intrinseco non superiore a 150 euro.

La **lettera b) del medesimo comma** prevede che le suddette cessioni debbano ritenersi effettuate nel momento in cui il pagamento è accettato.

La **lettera c) del comma 1** modifica l'articolo 7-octies, comma 2, lett. b), e comma 3, lett. b) del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633. In particolare, il comma 2, lett. b) dell'articolo 7-octies prevede che, relativamente alle prestazioni di servizi telecomunicazione, di teleradiodiffusione ed elettronici, l'IVA non è dovuta in Italia laddove le prestazioni di tali servizi siano fornite a committenti non soggetti passivi d'imposta nazionali da parte di soggetti stabiliti in uno Stato membro diverso dall'Italia (e non anche in altri Stati UE) se l'ammontare complessivo delle prestazioni non sia superiore a 10.000 euro. Il comma 3, lett. b) del medesimo articolo dispone, invece, che l'IVA è dovuta in Italia per i servizi resi a committenti stabiliti in un altro Stato membro dell'Unione europea da parte di un soggetto passivo stabilito nel territorio dello Stato (e non anche in altri Stati della UE) se l'ammontare complessivo delle prestazioni di servizi nei confronti di committenti non soggetti passivi stabiliti in Stati membri dell'Unione europea diversi dall'Italia non abbia superato l'ammontare di 10.000 euro.

Con la summenzionata lettera c) viene incluso nel limite di 10.000 euro annui l'ammontare delle vendite a distanza di beni di cui all'articolo 38-bis, commi 1 e 3 del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, e di cui all'articolo 38-bis, commi 2 e 3, del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331.

Per semplificare l'applicazione dell'imposta e per evitare le frodi dovute al mancato versamento, le **lettere d), e) e f) del comma 1** prevedono che le forniture B2B ai soggetti passivi di cui al comma 1, lettera a), se territorialmente rilevanti all'interno dell'UE, siano esenti da IVA, fermo restando il diritto del fornitore sottostante a detrarre l'imposta pagata a monte per l'acquisto o l'importazione dei beni ceduti. Per tali operazioni, tuttavia, gli Stati non hanno la possibilità di prevedere l'esonero dall'obbligo di fatturazione, diversamente da quanto previsto in generale per le prestazioni esenti.

Con le lettere **g), h), i), m), n) e o) del comma 1** sono apportate modifiche alla disciplina concernente i rimborsi a soggetti stabiliti nell'UE, i rimborsi di eccedenze di versamento a soggetti aderenti al regime speciale per effetto del mutato ambito di applicazione dello stesso e i rimborsi a soggetti non stabiliti nell'UE, nonché modifiche per adeguare la disciplina dei controlli automatizzati, della liquidazione dell'imposta e dell'accertamento dell'imposta dovuta dai soggetti all'ambito di applicazione del regime speciale per i servizi di telecomunicazione, di teleradiodiffusione ed elettronici resi da soggetti non UE.



Inoltre, l'articolo 1, alla **lettera l) del comma 1**, prevede, per i soggetti passivi che facilitano tramite l'uso di un'interfaccia elettronica, le prestazioni di servizi e le cessioni di beni, effettuate nell'Unione europea nei confronti di committenti o cessionari non soggetti passivi d'imposta, l'obbligo di conservare per dieci anni la documentazione dettagliata relativa a tali prestazioni o cessioni.

Con la **lettera p) del comma 1** viene introdotta l'esenzione IVA per le importazioni di beni dichiarate nell'ambito del regime speciale per la vendita a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi, a condizione che, al più tardi al momento della presentazione della dichiarazione di importazione, sia stato comunicato all'ufficio doganale il numero individuale d'identificazione IVA attribuito, al fornitore o al rappresentante che agisce in nome e per conto dello stesso, per l'applicazione di detto regime speciale.

È stato inserito, **dall'articolo 1, comma 1, lett. q)** del decreto legislativo, l'articolo 70.1 nel decreto del Presidente della Repubblica n. 633/1972 che disciplina il regime speciale per la dichiarazione e il pagamento dell'IVA all'importazione. Esso prevede che, per l'assolvimento degli obblighi in materia dell'imposta sul valore aggiunto relativi alle importazioni di beni diversi dai prodotti soggetti ad accisa, in spedizioni di valore intrinseco non superiore a 150 euro, la cui spedizione o il cui trasporto si concludono nello Stato, per le quali non sia applicato il regime speciale per la vendita a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi, il soggetto che presenta i beni in dogana per conto del cessionario può effettuare mensilmente il versamento dell'imposta riscossa presso le persone alle quali i beni sono destinati.

Tale articolo, inoltre, prevede che i beni importati nell'ambito di tale regime speciale siano assoggettati all'aliquota IVA ordinaria di cui all'articolo 16, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica n. 633/1972, ferma restando la possibilità da parte della persona alla quale i beni sono destinati di optare per la procedura di importazione di cui all'articolo 67 del decreto IVA per avvalersi di una eventuale aliquota IVA ridotta.

Il medesimo articolo stabilisce anche le modalità di versamento dell'IVA dovuta per i soggetti che presentano i beni in dogana per conto del cessionario, nonché la conservazione della documentazione relativa alle importazioni effettuate, da fornire in via elettronica, su richiesta, all'amministrazione finanziaria. Anche i soggetti che si avvalgono del regime speciale summenzionato devono conservare la documentazione relativa alle importazioni, che, su richiesta, deve essere fornita in formato elettronico alle autorità di controllo fiscale e doganale. Il medesimo articolo prevede, infine, che con determinazione del direttore dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli sono stabilite le misure per garantire la riscossione dell'imposta presso le persone alle quali i beni sono destinati e le modalità di versamento dell'imposta riscossa.

Dal 1° luglio 2021, i soggetti passivi di imposta non stabiliti nell'UE che forniscono servizi ai consumatori nell'UE possono dichiarare e pagare l'IVA dovuta su tali servizi in un singolo Stato membro (il cosiddetto Stato membro di identificazione) tramite lo Sportello unico.

Il decreto di cui trattasi, con l'**articolo 1, comma 1, lett. r)**, apporta correttivi all'articolo 74-quinquies del decreto del Presidente della Repubblica n. 633/1972, prevedendo che è possibile optare per il regime OSS non-UE per tutti i servizi resi a committenti non soggetti passivi d'imposta nell'Unione europea. Viene, inoltre, previsto che i soggetti passivi che accedono al regime OSS non-UE, per tutti i servizi B2C che rientrano nel regime, siano esonerati dagli obblighi di emettere le fatture, della tenuta dei registri IVA e della presentazione della dichiarazione IVA annuale. Deve, infatti, essere presentata apposita dichiarazione trimestrale e deve essere conservata idonea documentazione delle operazioni effettuate fino al termine del decimo anno successivo, da esibire a richiesta dell'Amministrazione italiana o delle autorità dei Paesi del consumo.

Infine, la medesima lettera r) introduce altre novità con riferimento ai tempi di presentazione della dichiarazione IVA, alla possibilità di apportare modifiche alla medesima dichiarazione, nonché in relazione al contenuto della predetta dichiarazione. Si evidenzia che, per il contribuente che ha scelto di aderire all'OSS non-UE è stato ribadito l'obbligo di evidenziare, nella dichiarazione trimestrale presentata allo Stato membro di identificazione, l'IVA dovuta in ciascuno Stato membro di consumo (inteso quale Stato membro in cui la prestazione di servizi si considera effettuata) e gravante sui



servizi resi nell'ambito dello speciale regime, essendo precluso l'inserimento in tale dichiarazione dell'imposta assolta sugli acquisti effettuati – nello Stato membro di identificazione o in uno degli altri Stati membri – al fine di rendere le prestazioni. Il principio di neutralità per l'imposta gravante sugli acquisti effettuati in ambito OSS è rispettato attraverso un ampliamento delle procedure di rimborso dell'IVA.

L'**articolo 1, comma 1, lettera s)** apporta modifiche all'articolo 74-sexies del decreto del Presidente della Repubblica n. 633/1972 al fine di prevedere che il regime OSS-UE trovi applicazione per i servizi resi negli altri Stati membri dell'Unione europea nei confronti di committenti non soggetti passivi d'imposta, per le vendite a distanza intracomunitarie di beni, anche se facilitate da piattaforme, e per le cessioni di beni con partenza e arrivo della spedizione o del trasporto nel territorio dello Stato facilitate tramite l'uso interfacce elettroniche.

Mentre per i servizi B2C, possono accedere al regime OSS-UE solo i soggetti stabiliti nello Stato, per le vendite a distanza intracomunitarie possono accedere al regime sia i soggetti stabiliti nello Stato che soggetti non-UE. Per le vendite domestiche facilitate da piattaforme, il venditore sottostante può essere soltanto un soggetto extra-UE. Non sono inclusi nel regime i servizi a committenti non soggetti passivi resi nel territorio dello Stato.

Inoltre, si introduce la possibilità di dichiarare e versare l'IVA tramite OSS-UE, identificandosi in Italia, anche per le cessioni di beni effettuate nel territorio dello Stato di beni già immessi in libera pratica collocati in magazzini presenti nel territorio dello Stato che non sono stabili organizzazioni e si estende a tutti i servizi B2C e alle vendite di beni B2C effettuate nella Comunità, il principio secondo cui l'opzione per il regime comporta che, per tutte le forniture che rientrano nel sistema, l'imposta deve essere dichiarata e pagata tramite tale sistema e non nella dichiarazione IVA nazionale. Viene anche individuato il contenuto della dichiarazione nelle vendite a distanza intracomunitarie di beni e nelle vendite con partenza e arrivo della spedizione o del trasporto nel territorio dello Stato, nonché la modalità per presentare le modifiche a tale dichiarazione.

Infine, anche i soggetti passivi che accedono al regime OSS-UE sono esonerati dagli obblighi di emettere le fatture, della tenuta dei registri IVA e della presentazione della dichiarazione IVA annuale (dovendo solo presentare apposita dichiarazione trimestrale e conservare idonea documentazione delle operazioni effettuate fino al termine del decimo anno successivo, nonché esibire tale documentazione a richiesta dell'Amministrazione italiana o delle autorità dei Paesi del consumo) e, in relazione alle operazioni effettuate nel territorio dello Stato, i soggetti passivi identificati ai fini del regime in altro Stato membro sono dispensati dagli obblighi di fatturazione, registrazione e tenuta dei registri.

La **lettera t) del comma 1** introduce l'articolo 74-sexies.1 nel decreto del Presidente della Repubblica n. 633/1972, concernente la disciplina del regime speciale IOSS, sia individuando l'ambito di applicazione del regime, con la precisazione che i soggetti stabiliti in un paese terzo con il quale l'UE non ha concluso un accordo di mutua assistenza in materia di IVA siano obbligati a nominare il rappresentante fiscale ai sensi dell'articolo 17 del decreto del Presidente della Repubblica n. 633/1972, sia individuando all'atto del pagamento del corrispettivo il momento impositivo e quello dell'esigibilità dell'imposta. La lettera t) introduce anche altri obblighi e divieti per aderire a tale regime speciale, tra cui la dispensa dagli obblighi di cui al titolo II del decreto del Presidente della Repubblica n. 633/1972 (di fatturazione, registrazione e tenuta dei registri) per i soggetti che applicano il regime e l'obbligo di optare per il regime prima di iniziare ad avvalersi dello stesso. Inoltre, tale lettera indica le cause di esclusione dallo stesso regime per i soggetti identificati direttamente o tramite un rappresentante, il contenuto della dichiarazione relativa alle vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi effettuate nel periodo di riferimento e delle eventuali dichiarazioni integrative, nonché i termini di versamento dell'imposta sul valore aggiunto, dovuta in base alla dichiarazione medesima.

La **lettera u) del comma 1** estende gli obblighi previsti dall'articolo 74-septies del decreto del Presidente della Repubblica n. 633/1972 alle vendite a distanza intracomunitarie di beni e alle vendite a distanza di beni importati da territori terzi o paesi terzi, con arrivo della spedizione o del trasporto



a destinazione dell'acquirente nello Stato, nonché sulle cessioni effettuate tramite l'uso di interfacce elettroniche, con partenza e arrivo dei beni nel territorio dello Stato. Inoltre, si prevede che i soggetti passivi identificati ai fini del regime in altro Stato membro sono dispensati dagli obblighi di fatturazione, registrazione e tenuta dei registri.

Infine, la **lettera v) del comma 1** integra le disposizioni sulla riscossione e ripartizione dell'imposta, contenute nell'articolo 74-octies del decreto del Presidente della Repubblica n. 633/1972, con quanto introdotto dal decreto di cui trattasi.

L'**articolo 2** del decreto legislativo in esame modifica il decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427, introducendo, con la **lettera a) del comma 1**, l'articolo 38-bis, che definisce rispettivamente, ai commi 1 e 3, la vendita a distanza intracomunitaria di beni e, ai commi 2 e 3, la vendita a distanza di beni importati da territori terzi o paesi terzi.

Con le **lettere b) e c)** si introducono, inoltre, nuove regole di territorialità per le vendite a distanza, modificando il decreto legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427, mediante sostituzione degli articoli 40, commi 3 e 4, e 41, comma 1, lett. b).

In particolare, la **lettera b)** disciplina la territorialità delle vendite a distanza intracomunitarie di beni con arrivo della spedizione o del trasporto nello Stato nonché la territorialità delle vendite di beni importati da territori terzi o Paesi terzi a destinazione dello Stato, incluse le ipotesi di vendite a distanza di beni importati nello Stato e con arrivo della spedizione o del trasporto nello Stato medesimo dichiarate nell'ambito del regime speciale IOSS. La **lettera c)**, invece, è volta a disciplinare la territorialità delle vendite a distanza intracomunitarie di beni con partenza della spedizione o del trasporto dallo Stato nonché la territorialità delle vendite di beni importati da territori terzi o Paesi terzi con destinazione verso altri Stati membri.

Gli **articoli 3, 4 e 5** del presente decreto legislativo introducono disposizioni di coordinamento normativo che non comportano nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica. In particolare, l'articolo 3 apporta modificazioni all'articolo 37 del decreto-legge 23 febbraio 1995, n. 41, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 marzo 1995, n. 85. Quest'ultimo articolo, richiamando gli articoli 40, comma 3, e 41 del citato decreto-legge n. 331 del 1993, prevede la non applicazione delle norme sulle vendite a distanza per le cessioni di beni soggetti al regime del margine. Al fine di coordinare la norma con le nuove previsioni in materia di vendite a distanza, la nuova formulazione effettua un espresso rinvio all'articolo 38-bis del decreto-legge n. 331 del 1993 che disciplina le vendite a distanza.

L'articolo 4 apporta modificazioni al decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, al fine di differenziare le sanzioni amministrative nell'ipotesi di omessa e tardiva presentazione della dichiarazione.

L'articolo 5 apporta modificazioni al decreto-legge 14 marzo 2005, n. 35, prevedendo l'abrogazione dell'articolo 11-quater del decreto-legge 14 marzo 2005, n. 35, convertito, con modificazioni, dalla legge 14 maggio 2005, n. 80, che recava la norma di interpretazione autentica della locuzione "cessioni in base a cataloghi, per corrispondenza e simili, di beni", di cui agli articoli 40, comma 3, e 41, comma 1, lettera b), del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, da intendersi assorbita nelle nuove definizioni di vendite a distanza.

Per evitare distorsioni della concorrenza tra fornitori UE ed extra-UE, l'**articolo 6** modifica il decreto del Ministro dell'economia 5 dicembre 1997, n. 489, abrogando la franchigia dai diritti doganali (IVA all'importazione) per le merci il cui valore intrinseco non eccede complessivamente 22 euro per spedizione.

L'**articolo 8** prevede l'abrogazione dell'articolo 11-bis, commi da 11 a 15, del decreto-legge 14 dicembre 2018, n. 135, convertito, con modificazioni, dalla legge 11 febbraio 2019, n. 12, che aveva introdotto una analoga previsione per le interfacce che facilitano le vendite a distanza di telefoni cellulari, console da gioco, tablet PC e laptop. Al riguardo, si evidenzia che la disposizione che con il suddetto articolo si intende abrogare è stata ulteriormente differita dall'articolo 3, comma 3, lettera a), del decreto-legge n. 183 del 2020 e, pertanto, non ha ancora trovato applicazione.



Gli articoli 7, 9 e 10 disciplinano, rispettivamente, l'emanazione delle disposizioni di attuazione, le modalità di utilizzo delle maggiori entrate derivanti dal provvedimento normativo nonché l'assenza di nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica e l'applicazione delle disposizioni alle operazioni effettuate a partire dal 1° luglio 2021. In particolare, con l'articolo 7 si prevede che, con uno o più provvedimenti del direttore dell'Agenzia delle entrate e del direttore dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli, siano individuati gli Uffici competenti allo svolgimento delle attività e dei controlli di cui al presente decreto e siano definite le modalità operative e gestionali necessarie per l'esecuzione dei rimborsi e per l'applicazione dei regimi speciali disciplinati dal presente decreto.

Sotto il profilo strettamente finanziario, si evidenzia che le disposizioni contenute negli articoli 1 e 2 si prefiggono la finalità di assicurare la riscossione effettiva ed efficace dell'IVA sul commercio elettronico, anche apportando misure di semplificazione, nonché di evitare le frodi dovute al mancato versamento dell'imposta.

In particolare, si ritiene che tale finalità sia perseguita, innanzitutto, mediante il coinvolgimento nella riscossione dell'IVA dei soggetti che facilitano le vendite tramite piattaforme informatiche, previsto dall'articolo 1.

Ai fini della quantificazione degli effetti finanziari derivanti dalle disposizioni contenute nel predetto articolo (in particolare il comma 1, lettere a) e b)), si utilizzano le informazioni contenute nelle relazioni tecniche predisposte in sede di valutazione dell'articolo 11-bis del decreto-legge n. 135/2018, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 12/2019, e dell'articolo 13, commi 11-15, del decreto-legge n. 34/2019, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 58/2019.

In particolare, l'articolo 11-bis del decreto-legge n. 135/2018 ha previsto, al comma 11, che, se un soggetto passivo facilita, tramite l'uso di un'interfaccia elettronica, le vendite a distanza nei confronti di acquirenti, non soggetti passivi, di telefoni cellulari, console da gioco, tablet pc e laptop, importati da paesi terzi o da territori terzi, di valore intrinseco non superiore a 150 euro, si considera che tale soggetto passivo abbia ricevuto e ceduto detti beni. Lo stesso articolo prevede, al comma 12, che, se un soggetto passivo facilita, tramite l'uso di un'interfaccia elettronica, le vendite a distanza nei confronti di acquirenti, non soggetti passivi, di telefoni cellulari, console da gioco, tablet pc e laptop effettuate nell'Unione Europea da un soggetto passivo non stabilito nella medesima Unione, si considera che tale soggetto passivo che facilita la cessione abbia ricevuto e ceduto detti beni.

L'articolo 13, commi 11-15, del decreto-legge n. 34/2019, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 58/2019, che, tra l'altro, ha differito al 1° gennaio 2021 l'entrata in vigore delle disposizioni contenute nell'articolo 11-bis del decreto-legge n. 135/2017, ha introdotto una disciplina transitoria, avente termine al 31 dicembre 2020, che individua, per tutte le cessioni di beni (e non soltanto per le cessioni di telefoni cellulari, console da gioco, tablet, PC e laptop), nel gestore della piattaforma (in luogo del soggetto che, tramite la piattaforma, effettua le cessioni) il soggetto passivo cui sono riferiti obblighi informativi (trasmissione dati trimestrali), in assenza dei quali tale gestore è ritenuto debitore d'imposta.

Dalle relazioni tecniche a corredo delle succitate disposizioni, si evince che il gettito IVA evaso nell'ambito delle vendite a distanza è pari a 86,1 milioni di euro per quanto concerne telefoni cellulari, console da gioco, tablet pc e laptop e a 367,6 milioni di euro per la vendita a distanza degli altri beni. Tenuto conto che nel bilancio dello Stato sono già scontate le maggiori entrate derivanti dal contrasto alle frodi nelle vendite a distanza di telefoni cellulari, console da gioco, tablet pc e laptop, si ritiene che la stima degli effetti sul gettito IVA derivante dall'effetto di emersione di base imponibile nelle vendite a distanza degli altri beni possa essere effettuata, prudenzialmente, applicando una percentuale di recupero pari al 30% al valore dell'IVA evasa per i medesimi beni (pari a 367,6 milioni di euro).

Pertanto, utilizzando tale metodologia, si stima un recupero di gettito IVA pari a 55,14 milioni di euro per l'anno 2021, tenuto conto che l'efficacia delle disposizioni decorre a partire dal 1° luglio 2021, e 110,28 milioni di euro a decorrere dal 2022.

Con riferimento all'articolo 2, assumono rilievo, sotto il profilo finanziario, le disposizioni contenute nelle lettere b) e c) del comma 1 le quali prevedono, a determinate condizioni, che le prestazioni di



servizi resi a consumatori finali di un altro Stato membro e le vendite a distanza intracomunitarie di beni siano assoggettate a IVA nello Stato del prestatore/cedente, qualora l'ammontare complessivo, al netto dell'imposta sul valore aggiunto, delle prestazioni di servizi nei confronti di committenti non soggetti passivi d'imposta, stabiliti in Stati membri dell'Unione europea diversi da quello del prestatore/cedente non abbia superato nell'anno solare precedente il limite di 10.000 euro, in luogo dei limiti attualmente previsti dai singoli Stati membri (per l'Italia tale soglia è pari a 35.000 euro). L'abbassamento del suddetto limite, poiché incide sulle regole di territorialità dell'imposta, è potenzialmente suscettibile di determinare effetti finanziari che possono assumere segno opposto, a seconda che le cessioni siano effettuate in uno Stato, piuttosto che in un altro.

Al riguardo, pur non disponendo di dati puntuali utili, si può ragionevolmente presumere che le maggiori entrate ascrivibili alle disposizioni contenute nella lettera b), per effetto dell'incremento delle operazioni che risulteranno territorialmente riconducibili alla normativa nazionale, siano di entità superiore alle minori entrate derivanti dalle disposizioni di cui alla lettera c) connesse a quelle che verranno territorialmente ricondotte ad altri Stati membri. Ciò in quanto da studi effettuati nell'ambito dei lavori propedeutici all'approvazione della disciplina unionale, che l'articolato in esame intende recepire, si evince che gli acquisti on line B2C effettuati in Italia da imprese non residenti nello Stato sono superiori agli acquisti on line B2C effettuati all'estero da imprese residenti in Italia (VAT Aspects of cross-border e-commerce - Options for modernisation, Final report - Lot 1). Tuttavia, per ragioni di prudenza, alla disposizione in esame non si ascrivono effetti finanziari.

L'articolo 4 non determina effetti di gettito, limitandosi a disciplinare in modo differente le sanzioni amministrative nell'ipotesi di omessa e tardiva presentazione della dichiarazione per i regimi speciali OSS e IOSS, in relazione, tra l'altro, a fattispecie nuove che si aggiungono a quelle riferite ai soli servizi TTE.

Analogamente, non essendo possibile quantificare, in assenza di dati, le maggiori entrate derivanti abrogazione delle franchigie doganali, all'attuazione dell'articolo 6 non si ascrivono prudentemente effetti finanziari.

L'articolo 7 non determina altresì effetti sul gettito, in quanto contiene disposizioni di natura organizzativa che, come stabilito dall'articolo 9, comma 2, del medesimo decreto, saranno attuate con le risorse umane, strumentali e finanziarie disponibili a legislazione vigente.

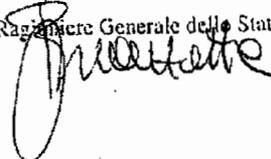
I rimanenti articoli non determinano effetti finanziari, in quanto trattasi di norme di coordinamento necessarie per garantire l'armonizzazione della normativa nazionale alle nuove disposizioni previste dalle Direttive europee.

Premesso quanto sopra, si ritiene che all'articolato normativo in esame siano ascrivibili complessivamente maggiori entrate valutate in 55,14 milioni di euro per l'anno 2021 e 110,28 milioni di euro a decorrere dal 2022.

Infine, viene previsto dall'articolo 9, comma 1, dell'articolato che tali maggiori entrate vadano ad integrare il Fondo per interventi strutturali di politica economica, di cui all'articolo 10, comma 5, del decreto-legge 29 novembre 2004, n. 282, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 dicembre 2004, n. 307.

La verifica della presente relazione tecnica, effettuata ai sensi e per gli effetti dell'art. 17, comma 3, della legge 31 dicembre 2009, n. 199 ha avuto esito

POSITIVO
26 FEB. 2021

NEGATIVO
Il Ragioniere Generale dello Stato




ANALISI TECNICO-NORMATIVA (A.T.N.)

Amministrazione proponente: Ministero dell'economia e delle finanze

Titolo: SCHEMA DI DECRETO LEGISLATIVO RECANTE RECEPIMENTO DEGLI ARTICOLI 2 E 3 DELLA DIRETTIVA (UE) 2017/2455 DEL CONSIGLIO DEL 5 DICEMBRE 2017 CHE MODIFICA LA DIRETTIVA 2006/112/CE E LA DIRETTIVA 2009/132/CE PER QUANTO RIGUARDA TALUNI OBBLIGHI IN MATERIA DI IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO PER LE PRESTAZIONI DI SERVIZI E LE VENDITE A DISTANZA DI BENI E DELLA DIRETTIVA (UE) 2019/1995 DEL CONSIGLIO DEL 21 NOVEMBRE 2019 CHE MODIFICA LA DIRETTIVA 2006/112/CE PER QUANTO RIGUARDA LE DISPOSIZIONI RELATIVE ALLE VENDITE A DISTANZA DI BENI E A TALUNE CESSIONI NAZIONALI DI BENI

PARTE I ASPETTI TECNICO-NORMATIVI DI DIRITTO INTERNO

1) Obiettivi e necessità dell'intervento normativo. Coerenza con il programma di Governo.

Il decreto legislativo recepisce le nuove regole IVA applicabili all'e-commerce transfrontaliero business-to-consumer (B2C) di cui alla direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, come modificata dalla direttiva (UE) 2017/2455 del Consiglio, del 5 dicembre 2017, e dalla direttiva (UE) 2019/1995 del Consiglio, del 21 novembre 2019. Il decreto legislativo recepisce anche la soppressione nella direttiva 2009/132/CE, da parte dell'articolo 3 della citata direttiva (UE) 2017/2455, della franchigia IVA per le piccole spedizioni.

Tali direttive costituiscono il pacchetto "e-commerce" con:

- il regolamento di esecuzione 2017/2459 del Consiglio, del 5 dicembre 2017, e il regolamento di esecuzione 2019/2026 del Consiglio, del 21 novembre 2019, che hanno modificato il regolamento di esecuzione n. 282/2011 del Consiglio, del 15 marzo 2011, recante disposizioni di applicazione della direttiva 2006/112/CE relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto;
- il regolamento 2017/2454 del Consiglio, del 5 dicembre 2017, che ha apportato modifiche al regolamento n. 904/2010 del Consiglio, del 7 ottobre 2010, relativo alla cooperazione amministrativa e alla lotta contro la frode in materia d'imposta sul valore aggiunto.

Le nuove regole avrebbero dovuto trovare applicazione dal 1° gennaio 2021; tuttavia, in risposta alla pandemia di COVID-19 le date di applicazione sono state modificate:

- con la decisione (UE) 2020/1109 del Consiglio, del 20 luglio 2020, che ha modificato le direttive (UE) 2017/2455 e (UE) 1995/2019;
- con il regolamento di esecuzione 2020/1112 del Consiglio, del 20 luglio 2020, che ha modificato il regolamento di esecuzione (UE) n. 2026/2019;
- con il regolamento (UE) 2020/1108 del Consiglio, del 20 luglio 2020, che ha modificato il regolamento (UE) n. 2454/2017,

È stato quindi previsto che l'adozione e pubblicazione da parte degli Stati membri delle disposizioni legislative, regolamentari e amministrative necessarie per conformarsi alle direttive avvenga al più tardi entro il 30 giugno 2021, e che l'applicazione della nuove regole (delle direttive, come recepite e dei regolamenti, che non necessitano di recepimento) avvenga a decorrere dal 1° luglio 2021.

I regolamenti trovano diretta applicazione negli Stati membri senza necessità di disposizioni di recepimento; l'attuazione dei regolamenti necessiterà, tuttavia, dell'adeguamento dei sistemi informatici di registrazione e di dichiarazione e pagamento dell'IVA.

Il decreto legislativo attua la delega conferita al Governo con la legge 4 ottobre 2019, n. 117 - Legge di delegazione europea 2018, e, in particolare, con l'articolo 1, comma 1, e l'allegato A, n. 12, per il recepimento della direttiva (UE) 2017/2455/UE che modifica la direttiva 2006/112/CE e la direttiva 2009/132/CE, per quanto riguarda taluni obblighi in materia di imposta sul valore aggiunto per le prestazioni di servizi e le vendite a distanza di beni. Poiché la direttiva 2006/112/CE è stata ulteriormente modificata dalla direttiva (UE) 2019/1995, per quanto riguarda le disposizioni relative alle vendite a distanza e a talune cessioni nazionali di beni, il presente decreto recepisce anche tali modifiche.

Il decreto legislativo è stato oggetto di una Consultazione pubblica, aperta dal 30 dicembre 2020 al 15 gennaio 2021, per l'invio di osservazioni e commenti, al fine di condividere con gli operatori le scelte sottese all'emanazione dell'atto normativo.

2) Analisi del quadro normativo nazionale

La disciplina che si applicherà dal 1° luglio 2021 riguarda le seguenti operazioni:

- 1) le vendite a distanza intracomunitarie di beni (articolo 14, paragrafo 4, comma 1, e articolo 14-bis, paragrafo 2, della Direttiva IVA);
- 2) le vendite a distanza di merci importate da territori terzi o Paesi terzi (articolo 14, paragrafo 4, comma 2, e articolo 14-bis, paragrafo 1, della Direttiva IVA);
- 3) le cessioni domestiche di beni da parte di soggetti passivi non stabiliti all'interno dell'Unione europea a non soggetti passivi facilitate tramite l'uso di piattaforme elettroniche (articolo 14-bis, paragrafo 2, della Direttiva IVA);
- 4) le forniture di servizi a non soggetti passivi da parte di soggetti passivi non stabiliti all'interno dell'Unione europea o di soggetti passivi stabiliti all'interno dell'Unione europea ma non nello Stato membro di consumo.

La nuova definizione di vendite a distanza (intracomunitarie di beni e di beni importati) di cui all'articolo 14, paragrafo 4, evidenzia come, per le vendite a distanza non sia qualificante il mezzo attraverso il quale tali cessioni si realizzano, bensì la circostanza che i beni siano spediti o trasportati dal venditore direttamente o indirettamente o per suo conto. Nella nuova definizione di vendite a distanza non è più presente l'esclusione per i beni soggetti ad accisa (che era prevista nel soppresso articolo 34 della Direttiva IVA).

Le norme di recepimento sono state inserite nel decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito con legge 29 ottobre 1993, n. 427, al nuovo articolo 38-bis, in quanto le definizioni di pongono in continuità con la definizione di cessioni in base a cataloghi, per corrispondenza e simili, di beni spediti o trasportati dal cedente o per suo conto, nel territorio dello Stato o nel territorio di altro Stato membro, di cui, rispettivamente, agli articoli 40, comma 3, e 41, comma 1, lett. b), del D.L. n. 331/1993, per le quali, come chiarito dalla norma di interpretazione autentica di cui all'articolo 11-quater del D.L. 14 marzo 2005, n. 35, non è rilevante il mezzo attraverso il quale è effettuato l'ordine di acquisto, quanto, piuttosto, la circostanza che il bene sia consegnato dal cedente o per suo conto a destinazione dell'acquirente.

A fini di coordinamento, in sede di recepimento, sono state apportate modifiche all'articolo 40, commi 3 e 4, e all'articolo 41, comma 1, lett. b), che dettavano le regole di territorialità delle vendite in base a cataloghi, per corrispondenza e simili, ed è stato abrogato il citato articolo 11-quater del D.L. 14 marzo 2005, n. 35.

È stato apportato anche un correttivo di coordinamento nell'articolo 37, comma 2, del decreto-legge 23 febbraio 1995, n. 41, convertito dalla legge 22 marzo 1995, n. 85, per prevedere l'esclusione delle cessioni di beni d'occasione e di oggetti d'arte, da collezione o d'antiquariato e delle cessioni di mezzi di trasporto d'occasione, assoggettati al regime del "margine", dalla disciplina delle vendite a distanza, facendo rinvio alle nuove norme che recano la relativa disciplina.

Le regole di territorialità per le vendite a distanza intracomunitarie di beni e per le vendite a distanza di beni importati, di cui ai nuovi articoli 33 e 59-quater della Direttiva IVA, sono state recepite nell'articolo 40 del D.L. n. 331/1993, mediante la sostituzione dei commi 3 e 4 e l'aggiunta di un comma 4-ter, e nell'articolo 41, comma 1, del medesimo decreto, mediante la sostituzione della lettera b) e l'aggiunta di una lettera b-bis). La scelta normativa risponde a esigenze di continuità tra il nuovo e il precedente impianto, in quanto l'articolo 40, commi 3 e 4, e 41, comma 1, lett. b), individuavano le regole di territorialità per le cessioni in base a cataloghi, per corrispondenza e simili, di beni spediti o trasportati dal cedente o per suo conto, nel territorio dello Stato o nel territorio di altro Stato membro.

La presunzione di acquisto e rivendita dei beni da parte delle piattaforme elettroniche che facilitano le vendite a distanza, relativamente alle nelle cessioni di beni effettuate nella Comunità (siano esse vendite a distanza intracomunitarie di beni che cessioni domestiche), di cui all'articolo 14-bis della Direttiva IVA, è stata recepita nell'ordinamento nazionale mediante l'inserimento dell'articolo 2-bis nel D.P.R. n. 633/1972.

Il carattere esente della cessione (presunta) alla piattaforma nell'ipotesi di cessioni di beni nella Comunità (articolo 136-bis della Direttiva IVA) è stato previsto mediante l'inserimento del terzo comma all'articolo 10 del D.P.R. n. 633/1972 e il diritto alla detrazione, spettante al fornitore in relazione a tali cessioni esenti, è stato previsto mediante l'inserimento nell'articolo 19, comma 3, del D.P.R. n. 633/1972 della lett. d-bis). L'obbligo di fatturazione per tali cessioni esenti è stato recepito nell'articolo 36-bis, primo comma, del D.P.R. n. 633/1972.

La previsione di cui all'articolo 66-bis della direttiva IVA, che fissa il momento impositivo, per le cessioni di beni facilitate da una piattaforma elettronica, ai sensi dell'articolo 14-bis della direttiva IVA, nonché per le cessioni dei medesimi beni nei confronti di detto soggetto passivo, nel momento in cui è accettato il pagamento del corrispettivo, è stata recepita con l'aggiunta di un settimo comma nell'articolo 6 del D.P.R. n. 633/1972.

Conformemente all'articolo 36-ter della direttiva, il comma 4 del nuovo articolo 38-bis del D.L. n. 331/1993 prevede che, ove si consideri che un soggetto passivo abbia acquistato e ceduto beni conformemente all'articolo 2-bis del D.P.R. n. 633/1972, la partenza della spedizione o del trasporto dei beni sono imputati alla cessione effettuata da tale soggetto passivo.

Al fine di ridurre gli oneri amministrativi per le imprese, è stato esteso l'ambito di applicazione del regime speciale previsto per i soggetti passivi che prestano servizi di telecomunicazione, di teleradiodiffusione o servizi elettronici (servizi TTE) a persone che non sono soggetti passivi (Mini One Stop Shop - MOSS). A partire dal 1° gennaio 2015, lo speciale regime MOSS ha consentito a tutti i soggetti che effettuano prestazioni di servizi TTE nei confronti di committenti non soggetti passivi di imposta domiciliati o residenti nell'Unione europea di identificarsi mediante procedura telematica in un unico Stato membro, al fine di adempiere agli obblighi connessi e assolvere l'IVA per le prestazioni TTE rese in ciascuno Stato membro.

Tale regime sarà esteso dal 1° luglio 2021 a tutti i tipi di servizi nonché alle vendite a distanza intracomunitarie di beni e a certe vendite interne di beni (diventerà OSS). In particolare, potranno accedere all'OSS non-UE scheme (Titolo XII, Capo 6, Sezione 2, della Direttiva IVA) tutti i soggetti passivi non stabiliti che prestano servizi B2C, mentre potranno optare per l'OSS UE scheme (Titolo XII, Capo 6, Sezione 3, della Direttiva IVA) i soggetti passivi stabiliti nell'UE che prestano servizi B2C e i soggetti passivi stabiliti e non stabiliti che vendite a distanza intracomunitarie di beni.

Per effetto delle modifiche, i soggetti passivi che prestano servizi a persone che non sono soggetti passivi nell'Unione europea o effettuano vendite a distanza intracomunitarie di beni, se operano per il regime OSS, non dovranno identificarsi ai fini dell'IVA in ogni Stato membro in cui l'IVA è dovuta, ma potranno dichiarare e versare l'IVA su tali servizi e su tali vendite in un unico Stato membro (Stato membro di identificazione). Un regime speciale analogo è stato istituito (Titolo XII, Capo 6, Sezione 4, della Direttiva IVA) per le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi (IOSS) in spedizioni di valore intrinseco fino a 150 euro (spedizioni di modesto valore) e, in alternativa allo IOSS, è stato introdotto un ulteriore regime per la dichiarazione e il pagamento dell'IVA all'importazione relativa alle spedizioni di modesto valore (Titolo XII, Capo 7, della Direttiva IVA).

Potranno optare per il regime anche le piattaforme che facilitano, ai sensi dell'articolo 14-bis della direttiva IVA, le vendite a distanza di beni importati in spedizioni di modesto valore, nonché le vendite a distanza intracomunitarie di beni effettuate da soggetti non stabiliti; tali soggetti potranno, inoltre, dichiarare e versare l'IVA anche per le vendite domestiche di beni, che essi facilitano, spediti da magazzini presenti sul territorio dello Stato effettuate da venditori sottostanti non stabiliti nell'Unione europea.

Il regime OSS non-UE è stato recepito mediante modifiche all'articolo 74-quinquies del D.P.R. n. 633/1972, mentre il regime OSS UE è stato recepito con modifiche 74-sexies nel medesimo D.P.R.

Il nuovo regime speciale IOSS per le vendite a distanza di beni importati da territori terzi a Paesi terzi, (di cui al titolo XII, capo 6, sezione 4, nella direttiva 2006/112/CE articoli da 369-terdecies a 369-quinquies) è stato recepito nell'ordinamento mediante l'introduzione dell'articolo 74-sexies.I nel D.P.R. n. 633/1972; inoltre, con l'inserimento della lett. g-ter), nell'articolo 68, comma 1, nel D.P.R. n. 633/1972, è stata prevista l'esenzione per le importazioni di beni dichiarate nell'ambito di tale regime speciale, in conformità all'articolo 143, paragrafo 1, lett. c-bis), della direttiva IVA.

Il regime per la dichiarazione e il pagamento dell'IVA all'importazione, applicabile alle importazioni di beni in spedizioni di valore intrinseco non superiore a 150 euro, introdotto mediante inserimento nella direttiva 2006/112/CE del capo 7 nel titolo XII (articoli da 369-sexvicies a 369-septvicies ter), rappresenta una semplificazione per la riscossione dell'IVA all'importazione.

Tale regime è stato recepito mediante l'inserimento dell'articolo 70.I nel D.P.R. n. 633/1972.

Sono stati apportati correttivi agli articoli 54-ter, 54-quater e 54-quinquies del D.P.R. n. 633/1972 per adeguare la disciplina dei controlli automatizzati, della liquidazione dell'imposta e dell'accertamento dell'imposta dovuta dai soggetti all'ambito di applicazione dei nuovi regimi speciali e agli articoli 5 e 8 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, per disciplinare il trattamento sanzionatorio degli obblighi dichiarativi e documentali previsti dei regimi come modificati

Inoltre, sono state apportate modifiche agli articoli 38-bis2, 38-bis3 e 38-ter, concernenti i rimborsi a soggetti stabiliti nell'UE, i rimborsi di eccedenze di versamento a soggetti aderenti al regime speciale per effetto del mutato ambito di applicazione dello stesso e i rimborsi a soggetti non stabiliti nell'UE.

Per il recepimento all'articolo 3 della direttiva 2017/2455/UE, che ha soppresso il Titolo IV della direttiva 2009/132/CE che disciplina le importazioni di valore trascurabile, il decreto legislativo modifica il decreto del Ministro dell'economia 5 dicembre 1997, n. 489, concernente "Regolamento recante norme in tema di franchigie fiscali applicabili a talune importazioni definitive di beni, piccole spedizioni prive di carattere commerciale ed a spedizioni di valore trascurabile" abrogando l'articolo 5 che, per le merci il cui valore intrinseco non eccede complessivamente 22 euro per spedizione, prevede la franchigia dall'imposta sul valore aggiunto.

3) Incidenza delle norme proposte sulle leggi e i regolamenti vigenti.

Le scelte operate in sede di recepimento hanno determinato, a fini di coordinamento, le necessità di sostituire i commi 3 e 4 dell'articolo 40 e la lett. b) del comma 1 dell'articolo 41 del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito con legge 29 ottobre 1993, n. 427, che definivano e disciplinavano la territorialità delle cessioni in base a cataloghi, per corrispondenza e simili, di beni spediti o trasportati dal cedente o per suo conto. È stato, inoltre, necessario abrogare l'articolo 11-quater del D.L. 14 marzo 2005, n. 35, che recava la norma di interpretazione autentica della locuzione "cessioni in base a cataloghi, per corrispondenza e simili, di beni", di cui agli articoli 40, comma 3, e 41, comma 1, lettera b), del decreto-legge 30 agosto 1993, che è da intendersi assorbita nella nuova definizione di vendite a distanza.

La definizione di vendite a distanza intracomunitarie di beni e di vendite a distanza di beni importati è stata recepita con l'inserimento del nuovo articolo 38-bis nel D.L. n. 331/1993.

È stato necessario apportare un correttivo nell'articolo 7-octies, comma 2, lett. b) e comma 3, lett. b), per adeguare la regola di determinazione della soglia di 10.000 euro, entro la quale le prestazioni TTE possono assoggettate a tassazione nel luogo di stabilimento del prestatore, che comprende le cessioni intracomunitarie di beni e i servizi TTE business to consumer.

L'estensione del regime MOSS (non-UE scheme e UE-scheme) a tutti i servizi B2C e alle vendite a distanza di beni importati, nonché a certe vendite domestiche facilitate da piattaforma (a partire da magazzini presenti sul territorio dello Stato), che diventa OSS (non-UE scheme e UE-scheme) ha comportato l'esigenza di apportare correttivi agli articoli 74-quinquies (che disciplinerà il regime speciale per tutti i servizi B2C effettuati da soggetti non stabiliti nell'UE) e 74-sexies (che disciplinerà il regime speciale per tutti i servizi B2C resi nella Comunità da soggetti stabiliti nell'UE ma non nello Stato membro di consumo, per le vendite a distanza intracomunitarie di beni e per le vendite domestiche di beni tramite piattaforme), nonché di introdurre nel citato D.P.R. n. 633/1972 l'articolo 74-sexies.1 (Regime speciale per la vendita a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi) e l'articolo 70.1 (Regime speciale per la dichiarazione e il pagamento dell'IVA all'importazione).

Con l'inserimento della lett. g-ter), nell'articolo 68, comma 1, nel D.P.R. n. 633/1972, è stata accordata l'esenzione per importazioni di beni dichiarate nell'ambito del regime speciale di cui all'articolo 74-sexies.1 prevista dall'articolo 143, paragrafo 1, lett. c-bis), della direttiva IVA.

L'obbligo di fatturazione per tali cessioni esenti B2B alla piattaforma è stato recepito nell'articolo 36-bis, primo comma, del D.P.R. n. 633/1972.

È stato ritenuto necessario, inoltre, anche intervenire sugli articoli 54-ter, 54-quater e 54-quinquies del D.P.R. n. 633/1972 per adeguare la disciplina dei controlli automatizzati, della liquidazione dell'imposta e dell'accertamento dell'imposta dovuta dai soggetti al regime speciale e sugli articoli 5 e 8 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, per disciplinare il trattamento sanzionatorio degli obblighi dichiarativi e documentali dei regimi.

Per recepire la soppressione della franchigia per le importazioni di valore trascurabile, il decreto legislativo ha modificato il decreto del Ministro dell'economia 5 dicembre 1997, n. 489, concernente "Regolamento recante norme in tema di franchigie fiscali applicabili a talune importazioni definitive di beni, piccole spedizioni prive di carattere commerciale ed a spedizioni di valore trascurabile" abrogando l'articolo 5 che prevede detta franchigia nel nostro ordinamento.

Nell'ambito del decreto è stata, altresì, prevista l'abrogazione dall'1° luglio 2021 della norma per le interfacce che facilitano le vendite di telefoni cellulari, console da gioco, tablet PC e laptop, di cui all'articolo 11-bis, commi da 11 a 15, del decreto-legge 14 dicembre 2018, n. 135, convertito, con modificazioni, dalla legge 11

febbraio 2019, n. 12, al fine di evitare una duplicazione di adempimenti in capo alle piattaforme a seguito del recepimento dell'articolo 14-bis della direttiva 2006/112/CE.

4) Analisi della compatibilità dell'intervento con i principi costituzionali.

Le norme indicate non risultano essere in contrasto con i principi costituzionali e non incidono sui principi di capacità contributiva e di non discriminazione.

5) Analisi delle compatibilità dell'intervento con le competenze e le funzioni delle Regioni ordinarie e a Statuto speciale nonché degli enti locali.

Non emergono profili di impatto normativo sull'assetto delle autonomie territoriali e sulle relative competenze. L'intervento normativo è, infatti, pienamente compatibile con le regole di riparto di competenze tra Stato, Regioni ed Enti locali, ai sensi dell'articolo 117 della Costituzione.

6) Verifica della compatibilità con i principi di sussidiarietà, differenziazione e adeguatezza sanciti dall'articolo 118, primo comma, della Costituzione.

Il decreto non incide sull'attività delle autonomie territoriali e, pertanto, non risultano direttamente coinvolti i principi di sussidiarietà, differenziazione e adeguatezza in materia di ripartizione delle funzioni amministrative.

7) Verifica dell'assenza di rilegificazioni e della piena utilizzazione delle possibilità di delegificazione e degli strumenti di semplificazione normativa.

Il provvedimento non comporta effetti di rilegificazione e non vi è la possibilità di delegificare la materia. La disciplina si inserisce in modo coerente e sistematico nel quadro giuridico vigente.

8) Verifica dell'esistenza di progetti di legge vertenti su materia analoga all'esame del Parlamento e relativo stato dell'iter.

Non risultano progetti di legge in analoga materia in esame in Parlamento.

9) Indicazioni delle linee prevalenti della giurisprudenza ovvero della pendenza di giudizi di costituzionalità sul medesimo o analogo oggetto.

Non risultano pendenti questioni di Costituzionalità in argomento.

PARTE II CONTESTO NORMATIVO COMUNITARIO E INTERNAZIONALE

1) Analisi della compatibilità dell'intervento con l'ordinamento comunitario.

Il decreto legislativo non presenta profili di contrasto con la normativa europea, ma, anzi, recepisce le nuove regole IVA applicabili all'e-commerce transfrontaliero business-to-consumer (B2C) di cui alla direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, come modificata dalla direttiva (UE) 2017/2455 del Consiglio, del 5 dicembre 2017, e dalla direttiva (UE) 2019/1995 del Consiglio, del 21 novembre 2019. L'articolo 4 della direttiva (UE) 2017/2455 e l'articolo 2 della Direttiva (UE) 2019/1995 del Consiglio prevedono l'obbligo per gli Stati membri di adottare disposizioni legislative, regolamentari e amministrative necessarie per conformarsi alle direttive e, quindi, per prevedere i nuovi regimi sopradescritti.

Il decreto legislativo, come detto nella parte I, attua la delega conferita al Governo per il recepimento delle direttive (UE) 2017/2455/UE e (UE) 2019/1995, atteso che il mancato recepimento delle disposizioni di tali direttive esporrebbe l'Italia alle censure UE.

2) Verifica dell'esistenza di procedure d'infrazione da parte della Commissione Europea sul medesimo o analogo oggetto.

Procedura di infrazione n. 2019/0055, concernente il mancato recepimento dell'articolo 1 della direttiva (UE) 2017/2455 del Consiglio, del 5 dicembre 2017, che modifica la direttiva 2006/112/CE. Ai fini della chiusura della procedura di infrazione, è stato emanato il decreto legislativo 1 giugno 2020, n. 45 (G.U. Serie Generale n.145 del 9 giugno 2020).

Il recepimento dell'articolo 1 della direttiva 2017/2455/UE è propedeutico al recepimento dell'articolo 2 di tale direttiva, oggetto del presente recepimento.

3) Analisi della compatibilità dell'intervento con gli obblighi internazionali.

Il decreto legge è pienamente compatibile con gli obblighi internazionali.

4) Indicazioni delle linee prevalenti della giurisprudenza ovvero della pendenza di giudizi innanzi alla Corte di Giustizia delle Comunità europee sul medesimo o analogo oggetto.

Non risultano pendenti giudizi su analogo oggetto innanzi alla Corte di Giustizia.

5) Eventuali indicazioni sulle linee prevalenti della regolamentazione sul medesimo oggetto parte di altri Stati membri dell'Unione Europea.

L'articolo 4 della Direttiva (UE) 2017/2455/UE e l'articolo 2 della Direttiva 1995/1995/UE del Consiglio prevedono l'obbligo per tutti gli Stati membri di adottare disposizioni legislative, regolamentari e amministrative necessarie per conformarsi alle direttive; sono stati esaminati i testi normativi di recepimento di altri Stati membri (ove disponibili) al fine di procedere nell'istruttoria con approccio comparatistico.

PARTE III ELEMENTI DI QUALITA' SISTEMATICA E REDAZIONALE DEL TESTO

1) Individuazione delle nuove definizioni normative introdotte dal testo, della loro necessità, della coerenza con quelle già in uso.

Come segnalato dal considerando 6 della direttiva (UE) 2017/2455, il legislatore unionale ha definito le vendite a distanza, sia intracomunitarie di beni che di beni importati da territori terzi o Paesi terzi, "per determinare chiaramente la portata delle misure applicabili". La direttiva (UE) 2017/2455 ha aggiunto il paragrafo 4 nell'articolo 14 della direttiva 2006/112/CE, che reca le definizioni di vendite a distanza intracomunitarie di beni e di vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi. Le definizioni di vendite a distanza intracomunitarie di beni e di vendite a distanza di beni importati sono state recepite nell'ordinamento interno all'articolo 38-bis aggiunto nel D.L. n. 331/1993.

È stata condotta con esito positivo la verifica della coerenza delle definizioni di cui alla circolare n. 13 dell'1 giugno 2020 dell'Agenzia delle entrate (e, in particolare, quella di vendite a distanza), che ha fornito chiarimenti in merito alle disposizioni relative all'obbligo comunicativo dei dati relativi ai beni venduti per le piattaforme che facilitano le cessioni, di cui all'articolo 13 del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34 (decreto "Crescita"), convertito dalla legge 28 giugno 2019, n. 58, che hanno anticipato le definizioni utilizzate nelle direttive in recepimento.

2) Verifica della correttezza dei riferimenti normativi contenuti nel progetto, con particolare riguardo alle successive modificazioni e integrazioni subite dai medesimi.

È stata verificata la correttezza dei riferimenti normativi e non si evidenziano criticità.

3) Ricorso alla tecnica della novella legislativa per introdurre modificazioni e integrazioni a disposizioni vigenti.

È stato fatto ricorso alla tecnica della novella legislativa

4) Individuazione di effetti abrogativi impliciti di disposizioni dell'atto normativo e loro traduzione in norme abrogative espresse nel testo normativo.

Non si producono effetti abrogativi impliciti. Non avrà più efficacia (decreto-legge 31 dicembre 2020, n. 183), con l'entrata in vigore del decreto legislativo in commento, l'obbligo comunicativo dei dati relativi ai beni venduti per le piattaforme che facilitano le cessioni, di cui all'articolo 13 del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34 (decreto "Crescita"), convertito dalla legge 28 giugno 2019, n. 58, per evitare la duplicazioni di adempimenti.

Inoltre, sempre al fine di evitare una duplicazione di adempimenti in capo alle piattaforme a seguito del recepimento dell'articolo 14-bis della direttiva 2006/112/CE, nell'ambito del presente decreto legislativo è stata, altresì, prevista l'abrogazione dall'1° luglio 2021 della norma per le interfacce che facilitano le vendite di telefoni cellulari, console da gioco, tablet PC e laptop, di cui all'articolo 11-bis, commi da 11 a 15, del decreto-legge 14 dicembre 2018, n. 135, convertito, con modificazioni, dalla legge 11 febbraio 2019, n. 12.

5) Individuazione di disposizioni dell'atto normativo aventi effetto retroattivo o di reviviscenza di norme in precedenza abrogate o d'interpretazione autentica o derogatorie rispetto alla normativa vigente.

Le norme non hanno effetto retroattivo.

6) Verifica della presenza di deleghe aperte sul medesimo oggetto, anche a carattere integrativo o correttivo.

Non vi sono deleghe aperte sul medesimo oggetto del provvedimento.

Allo stato attuale, l'articolo 1, comma 1, e l'allegato A, n. 33, del disegno di Legge di delegazione europea 2019 (in corso di approvazione) prevede la delega al Governo per il recepimento della direttiva (UE) 2019/1995.

Tenuto conto, tuttavia, che tale direttiva integra le previsioni della direttiva (UE) 2017/2455, in sede di predisposizione del presente decreto legislativo di recepimento della direttiva (UE) 2017/2455, si è tenuto conto anche delle disposizioni integrative previste dalla citata direttiva (UE) 2019/1995.

7) Indicazione degli eventuali atti successivi attuativi; verifica della congruenza dei termini previsti per la loro adozione.

È prevista l'emanazione di un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, ai sensi dell'articolo 74-octies, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972, per disciplinare la riscossione e ripartizione dell'IVA versata dai soggetti passivi aderenti ai regimi speciali. È prevista, altresì, l'emanazione di provvedimenti per l'approvazione dei modelli e per le modalità applicative e di versamento (articoli 74-quinquies, comma 8, 74-sexies.1, comma 13, e 70.1, commi 2 e 6).

8) Verifica della piena utilizzazione e dell'aggiornamento di dati e di riferimenti statistici attinenti alla materia oggetto del provvedimento, ovvero indicazione della necessità di commissionare all'Istituto nazionale di statistica apposite elaborazioni statistiche con correlata indicazione nella relazione economico-finanziaria della sostenibilità dei relativi costi.

Non è stato necessario ricorrere a particolari banche dati o riferimenti statistici; tuttavia, è stata valutata, quale indicatore dell'efficacia dell'intervento normativo per il conseguimento degli obiettivi di semplificazione, la statistica descrittiva fornita dall'Agenzia delle entrate dei valori, presenti in banca dati Comunicazioni vendita beni da piattaforme digitali, dei soggetti che adempiono all'obbligo comunicativo di cui all'articolo 13 del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34 (decreto "Crescita"), convertito dalla legge 28 giugno 2019, n. 58, che ha previsto che le piattaforme che facilitano le cessioni siano tenute a comunicare i dati relativi ai beni venduti (tale norma sarà applicata fino all'entrata in vigore del decreto legislativo in commento per evitare la duplicazioni di adempimenti).

In merito al mutamento della soglia che determina la regola di territorialità per i servizi TTE e per le vendite a distanza intracomunitarie di beni, sono stati esaminati anche i dati forniti dall'Agenzia delle entrate dei rappresentanti fiscali e degli identificati diretti, anche se, nella precedente disciplina, il soggetto passivo cedente, al superamento della soglia di 35.000 euro, doveva identificarsi ai fini IVA in Italia, tramite la nomina di un rappresentante fiscale ovvero l'identificazione diretta (articolo 17, terzo comma, e articolo 35-ter del D.P.R. n. 633 del 1972), prima di procedere alle cessioni dirette a privati consumatori, mentre, nel nuovo sistema, l'obbligo di identificarsi o di nominare il rappresentante scatta al superamento della soglia dei 10.000 comprensiva dei servizi TTE e delle vendite a distanza intracomunitarie (oppure in caso di opzione per la tassazione a destinazione).

Relazione AIR

Provvedimento: SCHEMA DI DECRETO LEGISLATIVO RECANTE RECEPIMENTO DEGLI ARTICOLI 2 E 3 DELLA DIRETTIVA (UE) 2017/2455 DEL CONSIGLIO DEL 5 DICEMBRE 2017 CHE MODIFICA LA DIRETTIVA 2006/112/CE E LA DIRETTIVA 2009/132/CE PER QUANTO RIGUARDA TALUNI OBBLIGHI IN MATERIA DI IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO PER LE PRESTAZIONI DI SERVIZI E LE VENDITE A DISTANZA DI BENI E DELLA DIRETTIVA (UE) 2019/1995 DEL CONSIGLIO DEL 21 NOVEMBRE 2019 CHE MODIFICA LA DIRETTIVA 2006/112/CE PER QUANTO RIGUARDA LE DISPOSIZIONI RELATIVE ALLE VENDITE A DISTANZA DI BENI E A TALUNE CESSIONI NAZIONALI DI BENI

Amministrazione competente: Ministero dell'economia e delle finanze (MEF)

Referente dell'Amministrazione competente: UFFICIO LEGISLATIVO - Dipartimento delle finanze - DLTF

SINTESI DELL'AIR E PRINCIPALI CONCLUSIONI

Il decreto legislativo attua la delega conferita al Governo dalla legge 4 ottobre 2019, n. 117 - Legge di delegazione europea 2018, articolo 1, comma 1, e allegato A, n. 12, per il recepimento degli articoli 2 e 3 della direttiva (UE) 2017/2455, che modifica la direttiva 2006/112/CE e la direttiva 2009/132/CE, per quanto riguarda taluni obblighi in materia di imposta sul valore aggiunto per le prestazioni di servizi e le vendite a distanza di beni. Poiché la direttiva 2006/112/CE è stata ulteriormente modificata dalla direttiva (UE) 2019/1995, per quanto riguarda le disposizioni relative alle vendite a distanza e a talune cessioni nazionali di beni, il presente decreto recepisce anche tali modifiche.

Il decreto legislativo, in attuazione delle citate direttive introduce, pertanto, le nuove regole IVA applicabili all'e-commerce transfrontaliero business-to-consumer (B2C).

Il presente decreto, inoltre, per recepire la modifica apportata dalla Direttiva (UE) 2017/2455 alla Direttiva 2009/132/CE, prevede l'abrogazione dell'articolo 5 del decreto del Ministero delle finanze 5 dicembre 1997, n. 489, "Regolamento recante norme in tema di franchigie fiscali applicabili a talune importazioni definitive di beni, piccole spedizioni prive di carattere commerciale ed a spedizioni di valore trascurabile", in base al quale sono ammesse alla franchigia dell'IVA all'importazione le merci il cui valore non eccede complessivamente 22 euro per spedizione e i servizi accessori a tali cessioni a prescindere dal loro ammontare.

La direttiva (UE) 2017/2455 e la direttiva (UE) 2019/1995 insieme ai seguenti regolamenti costituiscono il cosiddetto "pacchetto e-commerce":

- Regolamento di esecuzione 2017/2459 del Consiglio, del 5 dicembre 2017, e al Regolamento di esecuzione 2019/2026 del Consiglio, del 21 novembre 2019, che hanno modificato il Regolamento di esecuzione n. 282/2011 del Consiglio, del 15 marzo 2011, recante disposizioni di applicazione della Direttiva 2006/112/CE relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto;
- Regolamento 2454/2017 del Consiglio, del 5 dicembre 2017, che ha apportato modifiche al Regolamento n. 904/2010 del Consiglio, del 7 ottobre 2010, relativo alla cooperazione amministrativa e alla lotta contro la frode in materia d'imposta sul valore aggiunto.

I Regolamenti sono direttamente applicabili in ciascuno degli Stati membri senza necessità di disposizioni di recepimento; l'attuazione dei Regolamenti necessiterà, tuttavia, dell'adeguamento dei sistemi informatici di registrazione e di dichiarazione e pagamento dell'IVA.

Per finalità di coordinamento, il presente regolamento prevede, altresì, l'abrogazione dell'articolo 11-bis, commi da 11 a 15, del decreto-legge 14 dicembre 2018, n. 135, convertito, con modificazioni, dalla legge 11 febbraio 2019, n. 12 il quale, anticipando parzialmente il contenuto delle direttive in recepimento, dispone che sulle vendite a distanza di telefoni cellulari, console da gioco, tablet PC e laptop, importati da territori terzi o Paesi terzi, di valore intrinseco non superiore a euro 150, e sulle

vendite a distanza intracomunitarie dei medesimi beni, effettuate da parte di soggetti passivi extra-UE, a prescindere dal loro valore, l'IVA sia dovuta dalle interfacce elettroniche che facilitino tali operazioni.

Le nuove regole del "pacchetto e-commerce" avrebbero dovuto trovare applicazione dal 1° gennaio 2021; tuttavia, in risposta alla pandemia di COVID-19, la relativa entrata in vigore è stata rinviata al 1° luglio 2021 con:

- la Decisione (UE) 2020/1109 del Consiglio, del 20 luglio 2020, che ha modificato le Direttive (UE) 2017/2455 e (UE) 2019/1995;
- il Regolamento (UE) 2020/1108 del Consiglio, del 20 luglio 2020, che ha modificato il Regolamento (UE) 2454/2017;
- il Regolamento di esecuzione 2020/1112 del Consiglio, del 20 luglio 2020, che ha modificato il Regolamento di esecuzione (UE) n. 2026/2019.

È stato, pertanto, previsto che gli Stati membri adottino e pubblichino, entro il 30 giugno 2021, le disposizioni legislative, regolamentari e amministrative necessarie per conformarsi alle direttive e ne informino immediatamente la Commissione.

1. CONTESTO E PROBLEMI DA AFFRONTARE E DESTINATARI

Come evidenziato anche dal preambolo delle Direttive (UE) 2017/2455 e (UE) 2019/1995, l'esigenza di modificare le disposizioni delle Direttive 2006/112/CE e 2009/132/CE è emersa in sede di valutazione del MOSS, avviata il 1° gennaio 2015, e nel nuovo contesto globale in cui i cambiamenti tecnologici hanno portato a una crescita esponenziale del commercio elettronico e delle vendite a distanza di beni, con le conseguenti esigenze di ridurre al minimo gli oneri gravanti sulle imprese di ridotte dimensioni e, al contempo, di proteggere il gettito fiscale degli Stati membri.

Le novità rispondono all'esigenza di superare le seguenti criticità della normativa vigente:

- il meccanismo secondo cui le imprese dell'UE che vendono beni on-line a consumatori finali in altri Stati membri devono registrarsi ai fini dell'IVA e contabilizzare l'IVA nello Stato membro del consumatore quando le loro vendite superano la soglia prevista per le vendite a distanza, ossia 35.000/100.000 euro; ciò impone un onere amministrativo notevole agli operatori economici e impedisce lo sviluppo del commercio elettronico all'interno dell'UE;
- la perdita di entrate fiscali da parte degli Stati membri a causa dell'esenzione dall'IVA concessa per l'importazione di beni di valore modesto fino a 22 euro che determina pratiche abusive;
- il vantaggio commerciale delle imprese extra-UE rispetto ai loro concorrenti stabiliti nell'Unione, in quanto effettuano vendite di beni a partire da Paesi terzi a consumatori nell'Unione esenti da IVA nell'UE e non sono tenute a registrarsi ai fini IVA. Le nuove norme metteranno le imprese dell'UE in condizioni di parità con le imprese di Paesi terzi che, secondo le norme in vigore prima del mese di luglio del 2021, non sono tenute ad applicare l'IVA, e semplificheranno gli obblighi in materia di IVA per le imprese impegnate in attività di commercio elettronico transfrontaliero;
- l'inadeguatezza del sistema attuale ad assicurare la riscossione dell'imposta sul commercio elettronico indiretto costituito dalle vendite a distanza intracomunitarie e dalle vendite a distanza di beni importati da territori terzi o da Paesi terzi, facilitate tramite l'uso di interfacce elettroniche;
- i soggetti passivi che prestano servizi diversi dai servizi di telecomunicazione, di teleradiodiffusione o elettronici a persone che non sono soggetti passivi d'imposta devono essere identificati ai fini dell'IVA in ogni Stato membro in cui deve essere versata l'IVA, con notevoli oneri amministrativi a carico dei prestatori e con il rischio di mancata riscossione dell'IVA da parte degli Stati.

Al fine di superare tali criticità, sono stati individuati i seguenti ambiti di miglioramento della normativa unionale relativa all'imposta sul valore aggiunto:

- è stato valutato necessario ridurre gli adempimenti gravanti sulle microimprese stabilite in uno Stato membro che effettuano occasionalmente nei confronti di consumatori privati cessioni di

beni in altri Stati membri e servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione e elettronici (servizi TTE). A tal fine, è stata introdotta una soglia a livello unionale pari a 10.000 euro di ammontare al di sotto della quale tali operazioni restano imponibili ai fini dell'IVA nello Stato membro di stabilimento del cedente o prestatore (la soglia, già applicata dal 1° gennaio 2019 ai servizi TTE, sarà estesa dal 1° luglio 2021 anche alle vendite a distanza intracomunitarie di beni);

- per ridurre gli adempimenti delle imprese che prestano servizi a persone che non sono soggetti passivi d'imposta in diversi Stati membri, il regime speciale MOSS già previsto per i servizi TTE è stato esteso a tutti i servizi B2C tassati nello Stato di consumo (Mini One Stop Shop, che diventa OSS-One Stop Shop). Ciò consente a detti soggetti di dichiarare e versare l'IVA su tali servizi in un unico Stato membro (stato membri di identificazione);
- è stato valutato opportuno estendere il regime speciale OSS anche alle vendite a distanza intracomunitarie di beni e istituire un regime speciale analogo per le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi (IOSS – Import One Stop Shop); per determinare chiaramente la portata delle misure applicabili alle vendite a distanza intracomunitarie di beni e alle vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi, sono state introdotte le definizioni di “vendite a distanza intracomunitarie di beni” e di “vendite a distanza di beni importati”;
- nel nuovo impianto è attribuito un ruolo fondamentale nella riscossione dell'IVA alle piattaforme che facilitano le vendite a distanza di beni, in quanto, a determinate condizioni, sono considerate soggetti rivenditori;
- a decorrere dal 1° luglio 2021 è previsto che tutte le merci importate nell'UE saranno soggette ad IVA, per effetto dell'abrogazione della soglia IVA per le piccole spedizioni;
- è stato previsto un regime speciale di dichiarazione e pagamento dell'IVA all'importazione che può essere applicato dai soggetti che non ricorrono al regime speciale per le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi (IOSS), quali operatori postali, corrieri espressi o altri agenti doganali che in genere dichiarano i beni per l'importazione come rappresentanti doganali; poiché i dichiaranti potrebbero incontrare difficoltà nel determinare l'aliquota IVA corretta applicabile a beni di natura molto diversa contenuti in spedizioni di valore modesto, per facilitare il processo di dichiarazione è stata prevista l'applicazione dell'aliquota IVA normale per tutti i beni dichiarati ai sensi di tale regime speciale, ferma restando la possibilità per l'acquirente di scegliere l'applicazione dell'aliquota ridotta.

Le modifiche normative riguardano, pertanto, le imprese europee e extra-UE, tra cui le piattaforme elettroniche, che effettuano prestazioni di servizi nei confronti di persone che non sono soggetti passivi IVA all'interno dell'UE e “vendite a distanza di beni” (intracomunitarie e di beni importati) e, quindi, a favore dei seguenti acquirenti:

- persone che non sono soggetti passivi (consumatori);
- soggetti passivi che: i) effettuano unicamente cessioni di beni o prestazioni di servizi che non danno loro alcun diritto a detrazione; ii) sono assoggettati al regime comune forfettario per i produttori agricoli; iii) sono assoggettati al regime del margine per i beni d'occasione;
- enti non soggetti passivi d'imposta;
- operatori postali, corrieri espressi o altri agenti doganali che in genere dichiarano i beni per l'importazione come rappresentanti doganali.

2. OBIETTIVI DELL'INTERVENTO E RELATIVI INDICATORI

2.1 Obiettivi generali e specifici

Nel nuovo contesto che vede la crescita esponenziale del commercio elettronico, il nuovo impianto intende, anzitutto, mettere le imprese dell'UE su un piano di parità con le imprese extra-UE.

A tal fine, le nuove regole rispondono alle esigenze di:

- ridurre al minimo gli oneri gravanti sulle imprese di ridotte dimensioni e proteggere, al contempo, il gettito fiscale degli Stati membri;

- ridurre gli adempimenti gravanti sulle microimprese stabilite in uno Stato membro che effettuano operazioni occasionali in altri Stati membri;
- evitare che i soggetti passivi che prestano servizi diversi dai servizi di telecomunicazione, di teleradiodiffusione o elettronici a persone che non sono soggetti passivi e vendite a distanza di beni debbano essere identificati ai fini dell'IVA in ogni Stato membro in cui tali servizi sono soggetti all'IVA;
- garantire la riscossione dell'IVA sul commercio elettronico;
- eliminare l'esenzione per le importazioni di valore non superiore a 22 euro.

Per perseguire tali obiettivi, la disciplina unionale che si applicherà dal 1° luglio 2021 interviene sulle seguenti operazioni:

- 1) le vendite a distanza intracomunitarie di beni (articolo 14, paragrafo 4, comma 1, e articolo 14-bis, paragrafo 2, della Direttiva IVA);
- 2) le vendite a distanza di merci importate da territori terzi o Paesi terzi (articolo 14, paragrafo 4, comma 2, e articolo 14-bis, paragrafo 1, della Direttiva IVA);
- 3) le cessioni domestiche di beni da parte di soggetti passivi non stabiliti all'interno dell'Unione europea a non soggetti passivi facilitate tramite l'uso di piattaforme elettroniche (articolo 14-bis, paragrafo 2, della Direttiva IVA);
- 4) le forniture di servizi a non soggetti passivi da parte di soggetti passivi non stabiliti all'interno dell'Unione europea o di soggetti passivi stabiliti all'interno dell'Unione europea ma non nello Stato membro di consumo;
- 5) le importazioni di scarso valore.

Le modifiche normative da recepire riguardano:

- a) le definizioni di vendite a distanza intracomunitarie di beni e di vendite a distanza di beni importati;
- b) le regole di territorialità delle vendite a distanza intracomunitarie di beni e delle vendite a distanza di beni importati;
- c) il nuovo ruolo delle interfacce elettroniche nella riscossione dell'IVA;
- d) gli obblighi di documentazione per le interfacce elettroniche;
- e) la trasformazione del Mini One Stop shop (MOSS) in One Stop Shop (OSS):
 - ✓ la trasformazione del regime MOSS non-UE in regime OSS non-UE;
 - ✓ la trasformazione del regime MOSS UE in OSS UE;
- f) l'introduzione dell'Import One Stop Shop (IOSS);
- g) l'introduzione del regime speciale per la dichiarazione e il pagamento dell'IVA all'importazione;
- h) l'abrogazione della soglia per le piccole spedizioni.

a) Definizioni di vendite a distanza intracomunitarie di beni e di vendite a distanza di beni importati

Per determinare chiaramente la portata delle misure applicabili alle vendite a distanza intracomunitarie di beni e alle vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi è stato valutato opportuno definire tali concetti (articolo 14, paragrafo 4, della Direttiva IVA).

b) Territorialità delle vendite a distanza intracomunitarie di beni e delle vendite a distanza di beni importati

Al fine di ridurre gli adempimenti gravanti sulle microimprese stabilite in un solo Stato membro che effettuano occasionalmente vendite a distanza intracomunitarie di beni in altri Stati membri è stata estesa a tali vendite la soglia, già applicabile a livello unionale dal 1° gennaio 2019 ai servizi telecomunicazione, di teleradiodiffusione o servizi elettronici (TTE) resi a non soggetti passivi (10.000 euro), fino alla quale le operazioni restano imponibili ai fini dell'IVA nello Stato membro di

stabilimento del cedente/prestatore (articoli 59, quater, articolo 58 e articolo 33, lettera a), della Direttiva IVA).

c) Il nuovo ruolo delle interfacce elettroniche nella riscossione dell'IVA

Sul presupposto che gran parte delle vendite a distanza di beni forniti da uno Stato membro all'altro e da territori terzi o Paesi terzi all'Unione europea sia facilitata tramite l'uso di un'interfaccia elettronica quale un mercato virtuale (marketplace), una piattaforma, un portale o mezzi analoghi, spesso col ricorso a sistemi di deposito logistico, per assicurare la riscossione effettiva ed efficace dell'imposta e ridurre l'onere amministrativo per i venditori, le amministrazioni fiscali e i consumatori, il nuovo articolo 14-bis della Direttiva IVA prevede il coinvolgimento dei soggetti passivi che facilitano le vendite a distanza di beni tramite l'uso di una tale interfaccia elettronica nella riscossione dell'IVA sulle suddette vendite.

d) Obblighi di documentazione per le interfacce elettroniche

L'articolo 242-bis della Direttiva IVA prevede obblighi di conservazione documentale sia per i casi in cui la piattaforma agevola l'operazione e assume il ruolo di "fornitore presunto", sia per le ipotesi in cui la piattaforma agevola l'operazione senza assumere il ruolo di "fornitore presunto". L'obbligo di conservazione è finalizzato a fornire, per via elettronica, le relative informazioni alle autorità fiscali degli Stati membri in cui le operazioni sono effettuate nel momento in cui queste ne facciano richiesta.

e) Trasformazione del Mini One Stop shop (MOSS) in One Stop Shop (OSS)

Al fine di ridurre gli oneri amministrativi per le imprese, è stato esteso l'ambito di applicazione del regime speciale per i soggetti passivi che prestano servizi TTE a persone che non sono soggetti passivi (MOSS); a partire dal 1° gennaio 2015, lo speciale regime Mini One Stop Shop ha consentito a tutti i soggetti che effettuano prestazioni di servizi TTE nei confronti di committenti non soggetti passivi di imposta nell'Unione europea di identificarsi mediante procedura telematica in un unico Stato membro, al fine di adempiere agli obblighi connessi e assolvere l'IVA per le prestazioni TTE rese in ciascuno Stato membro.

Tale procedura sarà estesa dal 1° luglio 2021 a tutti i tipi di servizi B2C nonché alle vendite a distanza intracomunitarie di beni e a certe vendite interne di beni (diventerà OSS) e, in particolare:

- potranno optare per l'OSS non-Union scheme (Titolo XII, Capo 6, Sezione 2, della Direttiva IVA) tutti i soggetti passivi non stabiliti nell'UE che prestano servizi B2C nell'Unione europea;
- potranno optare per l'OSS Union scheme (Titolo XII, Capo 6, Sezione 3, della Direttiva IVA) i soggetti passivi stabiliti nell'UE che prestano servizi B2C in un altro Stato membro dell'Unione europea e i soggetti passivi stabiliti e non stabiliti nell'UE che effettuano vendite a distanza intracomunitarie di beni. Potranno optare per l'OSS anche le piattaforme che facilitano, ai sensi dell'articolo 14-bis, paragrafo 2, della Direttiva IVA, le vendite a distanza intracomunitarie di beni e le vendite domestiche a non soggetti passivi di beni spediti da magazzini presenti sul territorio di uno Stato membro, se i venditori sottostanti sono soggetti non stabiliti nell'Unione europea.

f) Introduzione dell'Import One Stop Shop (IOSS)

Un regime speciale analogo all'OSS è stato istituito (Titolo XII, Capo 6, Sezione 4, della Direttiva IVA) per le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi (IOSS) in spedizioni di valore intrinseco fino a 150 euro (spedizioni di modesto valore) ed è stato introdotto un regime semplificato per la dichiarazione e il pagamento dell'IVA all'importazione per i soggetti che non si avvalgono dello IOSS (Titolo XII, Capo 7, della Direttiva IVA).

Potranno optare per l'IOSS anche le piattaforme che facilitano, ai sensi dell'articolo 14-bis, paragrafo 1, della Direttiva IVA, le vendite a distanza di beni importati in spedizioni di modesto valore, siano o meno i venditori sottostanti stabiliti nell'UE.

g) Il regime speciale per la dichiarazione e il pagamento dell'IVA all'importazione

Dal 1° luglio 2021, tutte le merci importate nell'UE saranno soggette all'IVA. È stato introdotto un regime speciale per la dichiarazione e il pagamento dell'IVA all'importazione, applicabile alle importazioni di beni in spedizioni di valore intrinseco non superiore a 150 euro.

Le disposizioni speciali riguardano l'importazione di merci per le quali non è applicato lo IOSS.

h) Abrogazione della soglia per le piccole spedizioni

L'articolo 3 della direttiva (UE) 2017/2455 ha soppresso la franchigia IVA per le importazioni di valore trascurabile.

2.2 Indicatori e valori di riferimento

L'efficacia dell'intervento normativo e il conseguimento degli obiettivi di semplificazione potranno essere valutati in sede applicativa.

I dati disponibili che possono costituire indicatori di riferimento, allo stato attuale, sono rappresentati dai dati forniti dall'Agenzia delle entrate relativi:

i) alle vendite a distanza, nei confronti di consumatori non soggetti passivi d'imposta, tramite piattaforme elettroniche; tali dati sono presenti in banca dati Comunicazioni vendita bene da piattaforme digitali (i dati a seguire, in tabella) e sono forniti dai soggetti che gestiscono le piattaforme digitali tenute all'obbligo comunicativo di cui all'articolo 13 del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34 (decreto "Crescita"), convertito dalla legge 28 giugno 2019, n. 58, che ha previsto che le piattaforme che facilitano le cessioni siano tenute a comunicare i dati relativi ai beni venduti.

Anno	Soggetti invianti	Numero totale delle unità vendute in Italia dal fornitore, relative a vendite a distanza	Prezzo medio di vendita delle unità vendute in Italia dal fornitore (campo prezzo medio o se non presente calcolato dal campo totale prezzo di vendita)
2019	69	85.746.270	56,21 Euro
2020	53	98.018.927	49,41 Euro

ii) ai soggetti non residenti, identificati in Italia tramite "identificazione diretta" (soggetti UE) o tramite rappresentante fiscale (soggetti extra-UE), con il codice Ateco 47, che individua le attività di commercio al dettaglio (escluso quello di autoveicoli e di motocicli) al di fuori di negozi, banche e mercati (Commercio al dettaglio per corrispondenza o attraverso internet; Commercio al dettaglio di qualsiasi tipo di prodotto effettuato via internet; Commercio al dettaglio di qualsiasi tipo di prodotto effettuato via internet; Commercio al dettaglio di qualsiasi tipo di prodotto effettuato per televisione; Commercio al dettaglio di qualsiasi tipo di prodotto effettuato per televisione; Commercio al dettaglio di qualsiasi tipo di prodotto per corrispondenza, radio, telefono; Commercio al dettaglio di qualsiasi tipo di prodotto per corrispondenza, radio, telefono).

MODELLI ANAGRAFICI AA7 E AA9 - RAPPRESENTANTI FISCALI - CODICE ATECO 47	Numero partite IVA
IDENTIFICAZIONE DA MODELLO AA9 (DITTA INDIVIDUALE)	224
IDENTIFICAZIONE DA MODELLO AA7 (SOGGETTO DIVERSO DA PERSONA FISICA)	15,331
Totale	15,555

IDENTIFICAZIONE DIRETTA - ATECO 47	Numero partite IVA
DITTA INDIVIDUALE	933
SOGGETTO DIVERSO DA PERS. FISICA	6,509

3. Opzioni di intervento e valutazione preliminare

Si premette in via generale che essendo l'IVA una imposta armonizzata, gli Stati sono tenuti al recepimento delle direttive e, il mancato recepimento nei termini previsti, dà luogo a una procedura di infrazione a carico dello Stato inadempiente.

a) Definizioni di vendite a distanza intracomunitarie di beni e di vendite a distanza di beni importati (articolo 38-bis, commi da 1 a 3, del D.L. n. 331/1993)

Il legislatore unionale al paragrafo 4 dell'articolo 14 della Direttiva 2006/112/CE, inserito dalla Direttiva (UE) 2017/2455, ha definito le vendite a distanza, sia intracomunitarie sia di beni importati da territori terzi o Paesi terzi.

La nuova definizione evidenzia come, per le vendite a distanza, non sia qualificante il mezzo attraverso il quale tali cessioni si realizzano bensì la circostanza che i beni siano spediti o trasportati dal venditore direttamente o indirettamente o per suo conto. L'articolo 5-bis del Regolamento n. 282/2011, inserito dal Regolamento n. 2026/2019, ha esplicitato i casi in cui il fornitore interviene indirettamente nel trasporto o nella spedizione dei beni.

Nella nuova definizione di vendite a distanza non è più presente l'esclusione generalizzata dei beni soggetti ad accisa (che era prevista nel soppresso articolo 34 della Direttiva IVA). Tali beni sono da intendersi inclusi nell'ambito di applicazione delle nuove regole sulle vendite a distanza solo se tali vendite sono effettuate in favore di persone fisiche non soggetti passivi o nell'ambito di relazioni diplomatiche, o in favore di organismi internazionali, alla NATO, ecc. Analogamente alla normativa precedente non rientrano nell'ambito applicativo delle vendite a distanza le vendite di mezzi di trasporto nuovi e le cessioni di beni da installare o assemblare a cura del fornitore o per suo conto nello Stato di arrivo della spedizione o del trasporto.

Le definizioni di vendite a distanza intracomunitarie di beni e di vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi sono state recepite nell'ordinamento interno con l'aggiunta di un articolo 38-bis nel decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito con legge 29 ottobre 1993, n. 427

Le opzioni di intervento ipotizzate sono state:

- **opzione 0)** - non intervento;
- **opzione 1)** - intervento nell'ambito del D.P.R. n. 633/1972;
- **opzione 2)** - intervento mediante sola sostituzione dei commi 3 e 4 dell'articolo 40 e della lettera b) del comma 1 dell'articolo 41
- **opzione 3)** - inserimento delle definizioni nell'ambito del D.L. n. 331/1993 (articolo 38-bis), in prossimità delle relative regole di territorialità, di cui all'articolo 40 commi 3, 4 e 4-ter e all'articolo 41, comma 1, lett. b) e b-bis) (**opzione prescelta**).

Per la comparazione delle opzioni e la motivazione dell'opzione preferita vedi paragrafo 4.

b) Territorialità delle vendite a distanza intracomunitarie di beni e delle vendite a distanza di beni importati (articolo 40, commi 3, 4 e 4-ter, e articolo 41, comma 1, lett. b) e bis) del D.L. n. 331/1993)

Per semplificare gli oneri per le imprese di ridotte dimensioni, con le modifiche apportate all'articolo 33, lettera a), la soppressione dell'articolo 34 e dell'inserimento dell'articolo 59-quater nella Direttiva 2006/112/CE da parte della Direttiva (UE) 2017/2455, è stato superato il precedente impianto che prevedeva la realizzazione di una cessione interna nello Stato di destinazione del bene al superamento della soglia di protezione stabilita da quest'ultimo Stato entro il limite massimo di 100.000 euro ed è stata fissata un'unica soglia, al netto dell'IVA, di 10.000 euro complessivi. Tale importo comprende tutte le vendite a distanza intracomunitarie di beni effettuate nella UE e tutti i servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione e elettronici effettuato in tutti gli Stati membri diversi da quello di stabilimento del cedente/prestatore: al di sotto di tale importo la cessione viene tassata nel Paese di origine. Se nel corso dell'anno detto limite viene superato si rientra nella tassazione a destinazione; in

ogni caso, gli operatori possono optare per la tassazione nel luogo del consumo anche se le prestazioni effettuate non abbiano superato la suddetta soglia di 10.000 euro.

La soglia si applica se il cedente è stabilito in un solo Stato membro.

Per quanto concerne le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi, l'articolo 33 della Direttiva IVA, come riformulato, alle lettere b) e c), individua il luogo in cui la cessione si considera effettuata, prevedendo che:

- per le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi in uno Stato membro diverso da quello di arrivo della spedizione o del trasporto dei beni a destinazione dell'acquirente, è considerato luogo di cessione quello in cui i beni si trovano al momento dell'arrivo della spedizione o del trasporto a destinazione dell'acquirente;
- per le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi nello Stato membro di arrivo della spedizione o del trasporto dei beni a destinazione dell'acquirente, è considerato luogo di cessione quello situato in tale Stato membro, purché l'IVA su tali beni sia dichiarata nell'ambito del regime speciale IOSS.

Le norme sulle vendite a distanza continuano a non applicarsi alle cessioni di beni d'occasione e di oggetti d'arte, da collezione o d'antiquariato, né alle cessioni di mezzi di trasporto d'occasione soggetti al regime speciale IVA del margine.

Le regole di territorialità per le vendite a distanza intracomunitarie sono state recepite mediante la modifica degli articoli 40, commi 3 e 4, e 41 del D.L. n. 331/331 che individuavano le regole di territorialità per le cessioni in base a cataloghi, per corrispondenza e simili, di beni spediti o trasportati dal cedente o per suo conto, nel territorio dello Stato o nel territorio di altro Stato membro; le regole di territorialità per le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi sono state recepite mediante l'inserimento del comma 4-ter nell'articolo 40 e della lettera b-bis nell'articolo 41 del D.L. n. 331/1993, per i importati nel territorio dello Stato e spediti in altri Stati membri.

Le regole di territorialità delle vendite a distanza intracomunitarie di beni e delle vendite a distanza di beni importati continuano a porsi, per espressa previsione normativa, in deroga alla regola generale di territorialità relativa alle cessioni di beni, cui all'articolo 7-bis, comma 1, D.P.R. 633/1972, in base alla quale le cessioni di beni si considerano effettuate nel territorio dello Stato se hanno per oggetto beni immobili ovvero beni mobili nazionali, comunitari o vincolati al regime della temporanea importazione, esistenti nel territorio dello stesso.

Le opzioni di intervento ipotizzate sono state:

- **opzione 0)** - non intervento;
- **opzione 1)** - intervento nell'ambito del D.P.R. n. 633/1972;
- **opzione 2)** - intervento mediante sola sostituzione dei commi 3 e 4 dell'articolo 40 e della lettera b) del comma 1 dell'articolo 41;
- **opzione 3)** - intervento mediante sostituzione dei commi 3 e 4 dell'articolo 40 e della lett. b) del comma 1, dell'articolo 41 e aggiunta del comma 4-ter nell'articolo 40 e della lettera b-bis) nell'articolo 41 nel D.L. n. 331/1993 (**opzione prescelta**).

Per la comparazione delle opzioni e la motivazione dell'opzione preferita vedi paragrafo 4.

c) Il nuovo ruolo delle interfacce elettroniche (articolo 2-bis del D.P.R. n. 633/1972 e articolo 38-bis, comma 4, del D.L. n. 331/1993)

Nel presupposto che gran parte delle vendite a distanza di beni forniti da uno Stato membro all'altro e da territori terzi o Paesi terzi all'Unione europea sia facilitata tramite l'uso di un'interfaccia elettronica quale un mercato virtuale (marketplace), una piattaforma, un portale o mezzi analoghi, spesso col ricorso a sistemi di deposito logistico, per assicurare la riscossione effettiva ed efficace dell'imposta e ridurre l'onere amministrativo per i venditori, le amministrazioni fiscali e i consumatori, il nuovo articolo 14-bis della Direttiva IVA prevede il coinvolgimento dei soggetti passivi che facilitano le vendite a distanza di beni tramite l'uso di una tale interfaccia elettronica nella riscossione dell'IVA sulle suddette vendite. L'articolo 14-bis della Direttiva IVA fissa una presunzione di acquisto e cessione da parte delle piattaforme. Per le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi

terzi nell'Unione europea, questa disposizione è limitata alle vendite di beni in spedizioni di valore intrinseco non superiore a 150 euro, mentre per un valore superiore è richiesta una dichiarazione doganale completa al momento dell'importazione. Per le vendite di beni nell'Unione europea la presunzione di applica solo se il fornitore sottostante non è stabilito nell'Unione europea.

Per effetto di questa disposizione, l'interfaccia elettronica è considerata ai fini IVA come se fosse il fornitore reale dei beni e, pertanto, assume i diritti e gli obblighi IVA del fornitore sottostante.

La presunzione di acquisto e cessione da parte delle piattaforme, per le cessioni di beni effettuate nell'Unione europea (vendite a distanza intracomunitarie di beni e cessioni domestiche) e per le vendite a distanza di beni importati di cui all'articolo 14-bis, è stata recepita nell'ordinamento mediante aggiunta dell'articolo 2-bis nel D.P.R. n. 633/1972.

Il carattere esente della cessione (presunta) effettuata dal fornitore sottostante nei confronti alla piattaforma, nell'ipotesi di cessioni di beni nell'Unione europea (affermando all'articolo 136-bis della Direttiva IVA), è stato recepito mediante l'inserimento del terzo comma nell'articolo 10 del D.P.R. n. 633/1972, mentre il relativo diritto alla detrazione spettante al fornitore sottostante (articolo 169, lettera b), della Direttiva IVA) è stato recepito mediante l'inserimento della lettera d-bis) nell'articolo 19, comma 3, del medesimo decreto.

L'obbligo di fatturazione (articolo 272, paragrafo 1, lettera b), della Direttiva IVA) per tali cessioni esenti è stato recepito mediante modifiche nell'articolo 36-bis, primo comma, del D.P.R. n. 633/1972.

La regola di cui all'articolo 66-bis della Direttiva IVA che, per le cessioni di beni facilitate dalla piattaforma elettronica (nel senso dell'articolo 14-bis della Direttiva IVA) e per le cessioni di medesimi beni che si premono effettuate confronti di detta piattaforma, fissa il momento impositivo e di esigibilità dell'IVA nel momento in cui è accettato il pagamento del corrispettivo, è stata recepita con l'aggiunta di un settimo comma nell'articolo 6 del D.P.R. n. 633/1972.

Conformemente all'articolo 36-ter della Direttiva, il comma 4 del nuovo articolo 38-bis, inserito nel D.L. n. 331/1993, prevede che, ove si consideri che un soggetto passivo abbia acquistato e ceduto beni conformemente ai commi 1 e 2 del medesimo articolo, la spedizione o il trasporto dei beni sono imputati alla cessione effettuata da tale soggetto passivo.

Le opzioni di intervento ipotizzate sono state:

- **opzione 0)** - non intervento;
- **opzione 1)** – intervento nell'ambito del D.P.R. n. 633/1972 e del D.L. n. 331/1993 (**opzione prescelta**).

Per la comparazione delle opzioni e la motivazione dell'opzione preferita vedi paragrafo 4.

d) Obblighi di documentazione per le interfacce elettroniche (articolo 39, quarto comma, del D.P.R. n. 633/1972)

Per aiutare gli Stati membri a verificare che l'IVA sui beni e sui servizi forniti tramite un'interfaccia elettronica sia stata contabilizzata correttamente, è previsto che l'interfaccia elettronica attraverso la quale tali operazioni sono effettuate conservi la relativa documentazione per un periodo di dieci anni, periodo valutato coerente con le disposizioni vigenti in materia di conservazione della documentazione, fermo restando il rispetto della normativa in materia di protezione dei dati personali.

L'articolo 242-bis della Direttiva IVA prevede obblighi di conservazione documentale sia per i casi in cui la piattaforma agevola l'operazione assumendo il ruolo di "fornitore presunto", ai sensi del citato articolo 14-bis, sia per i casi in cui la piattaforma agevola l'operazione senza assumere il ruolo di "fornitore presunto". L'obbligo di conservazione è finalizzato a fornire, per via elettronica, le relative informazioni alle autorità fiscali degli Stati membri in cui le operazioni sono effettuate nel momento in cui queste ne facciano richiesta.

La documentazione da conservare è indicata dall'articolo 54-quater del Regolamento di esecuzione il quale, per le ipotesi in cui la piattaforma è considerata essere il "rivenditore" chiarisce che questa, se accede ad uno dei regimi speciali di cui al capo 6 del titolo XII della Direttiva IVA, è tenuta agli obblighi previsti per tali regimi (articolo 63-quater del Regolamento di esecuzione IVA) e in caso contrario è tenuta agli ordinari obblighi di conservazione e contabilità previsti per i soggetti d'imposta (articolo 242 della Direttiva IVA).

Le opzioni di intervento ipotizzate sono state:

opzione 0) - non intervento;

opzione 1) - intervento nell'ambito del D.L. n. 331/1993;

opzione 2) - intervento nell'ambito del D.P.R. n. 633/1972 (**opzione prescelta**).

Per la comparazione delle opzioni e la motivazione dell'opzione preferita vedi paragrafo 4.

e) Trasformazione del Mini One Stop shop in One Stop Shop (articoli 74-quinquies e 74-sexies del D.P.R. n. 633/1972)

Al fine di ridurre gli oneri amministrativi per le imprese, è stato esteso l'ambito di applicazione del regime speciale per i soggetti passivi che prestano servizi di telecomunicazione, di teleradiodiffusione o servizi elettronici a persone che non sono soggetti passivi (MOSS); a partire dal 1° gennaio 2015, lo speciale regime Mini One Stop Shop ha consentito a tutti i soggetti che effettuano prestazioni di servizi TTE nei confronti di committenti non soggetti passivi di imposta domiciliati nell'Unione europea di identificarsi mediante procedura telematica in un unico Stato membro, al fine di adempiere agli obblighi connessi e assolvere l'IVA per le prestazioni TTE rese in ciascuno Stato membro.

Tale procedura sarà estesa dal 1° luglio 2021 a tutti i tipi di servizi B2C nonché alle vendite a distanza intracomunitarie di beni e a certe vendite interne di beni (diventerà OSS). In particolare, potranno accedere all'OSS non Union scheme (Titolo XII, Capo 6, Sezione 2, della Direttiva IVA) tutti i soggetti passivi extra-UE che prestano servizi B2C nella UE, mentre potranno optare per l'OSS Union scheme (Titolo XII, Capo 6, Sezione 3, della Direttiva IVA) i soggetti passivi stabiliti nell'UE che prestano servizi B2C e i soggetti passivi stabiliti e non stabiliti nella UE che effettuano vendite a distanza intracomunitarie di beni e alcune cessioni interne.

Per effetto delle modifiche, i soggetti passivi che prestano servizi a persone che non sono soggetti passivi nell'Unione europea o effettuano vendite a distanza intracomunitarie di beni, se opteranno per il regime OSS, non dovranno identificarsi ai fini dell'IVA in ogni Stato membro in cui tali servizi sono soggetti all'imposta, ma potranno dichiarare e versare l'IVA su tali servizi e su tali vendite in un unico Stato membro (stato membri di identificazione).

Potranno optare per il regime OSS anche le piattaforme che facilitano, ai sensi dell'articolo 14-bis della Direttiva IVA, le vendite a distanza intracomunitarie di beni effettuate da soggetti non stabiliti nell'Unione europea tali soggetti potranno, inoltre, dichiarare e versare l'IVA mediante l'OSS UE anche per le vendite domestiche di beni che essi facilitano, spediti da magazzini presenti sul territorio di uno Stato membro se il venditore sottostante è un soggetto non stabilito nell'Unione europea.

Le opzioni di intervento ipotizzate sono state:

opzione 0) - non intervento;

opzione 1) - intervento nell'ambito del D.L. n. 331/1993;

opzione 2) - intervento nell'ambito del D.P.R. n. 633/1972 (**opzione prescelta**): per la comparazione delle opzioni e la motivazione dell'opzione preferita vedi paragrafo 4.

✓ Trasformazione del regime MOSS non-UE in regime OSS non-UE (articolo 74-quinquies del D.P.R. n. 633/1972)

La Direttiva (UE) 2017/2455 del Consiglio ha esteso l'ambito di applicazione del regime speciale per i soggetti passivi non stabiliti nell'UE che prestano servizi di telecomunicazione, di teleradiodiffusione o elettronici a persone che non sono soggetti passivi a tutti i tipi di servizi B2C.

Il nuovo regime OSS non-Union scheme è delineato dalla Direttiva 2006/112/CE negli articoli da 358-bis a 369.

Ciò significa che dal 1° luglio 2021 le imprese non stabilite nell'UE che forniscono servizi ai consumatori nell'UE non dovranno registrarsi ai fini dell'IVA in tutti gli Stati membri in cui hanno luogo le prestazioni di servizi da essi rese, ma potranno dichiarare e versare l'IVA dovuta su tali forniture in un singolo Stato membro (il cosiddetto Stato membro di identificazione) tramite lo Sportello unico.

Ai fini del recepimento, il decreto legislativo ha apportato correttivi nell'articolo 74-quinquies, del D.P.R. n. 633 del 1972, sostituendo la rubrica della norma e prevedendo, al comma 1, che è possibile

optare per il regime per tutti i servizi resi da soggetti passivi non residenti a committenti non soggetti passivi d'imposta domiciliati o residenti nell'Unione europea.

Le nuove norme non cambiano il luogo di fornitura per i servizi B2C, ma offrono solo una procedura semplificata per dichiarare l'IVA qualora sia dovuta in altri Stati membri dell'UE.

Mediante il correttivo apportato nel medesimo comma 1 è stato precisato, in conformità alla nuova formulazione dell'articolo 362 della Direttiva IVA, che l'identificativo IVA attribuito è finalizzato all'assolvimento degli obblighi relativi alle operazioni effettuate nell'ambito del regime OSS non-Union scheme.

I soggetti passivi che accedono al regime OSS non-Union scheme sono esonerati dagli obblighi di emettere le fatture, della tenuta dei registri IVA e della presentazione della dichiarazione IVA annuale (dovendo solo presentare apposita dichiarazione trimestrale e conservare idonea documentazione delle operazioni effettuate fino al termine del decimo anno successivo, nonché esibire tale documentazione a richiesta dell'Amministrazione italiana o delle autorità dei Paesi del consumo). Per espressa previsione normativa, inserita in sede di recepimento nel comma 2 dell'articolo 74-quinquies, qualora sia emessa fattura, si applicano le disposizioni di cui agli articoli 21 e seguenti del D.P.R. n. 633/1972.

La Direttiva IVA, con la nuova formulazione dell'articolo 364, ha esteso il termine per presentare la dichiarazione IVA, da 20 giorni, alla fine del mese successivo alla scadenza del periodo d'imposta; nel rispetto di tale disposizione è stata apportata una modifica al comma 6 del citato articolo 74-quinquies. Il nuovo articolo 365 della Direttiva prevede che, se dopo la presentazione di una dichiarazione IVA, si rendono necessarie modifiche di tale dichiarazione, queste sono incluse in una dichiarazione relativa a un periodo d'imposta successivo, entro tre anni dalla data in cui la dichiarazione iniziale doveva essere presentata. La dichiarazione IVA successiva deve comunque identificare il pertinente Stato membro di consumo, il periodo di imposta e l'importo dell'IVA in relazione al quale sono richieste le modifiche. Non è, quindi, più richiesta la presentazione di una apposita dichiarazione rettificativa del periodo d'imposta da rettificare.

La modifica apportata all'articolo 365 ha reso necessario anche allineare il contenuto dell'articolo 61 del Regolamento di esecuzione (UE) n. 282/2011, da parte del Regolamento di esecuzione (UE) 2019/2026.

Tuttavia, la precedente regola continua ad applicarsi, secondo quanto previsto dal nuovo testo dell'articolo 61 (risultante dalle modifiche apportate dal Regolamento 2020/2026 e dal Regolamento (UE) 2020/1112) fino al secondo periodo di dichiarazione del 2021 incluso.

In ossequio alla nuova disciplina UE, è stato aggiunto il comma 6-bis all'articolo 74-quinquies; le citate disposizioni del Regolamento relative al regime transitorio, in quanto auto-applicative, non necessitano di recepimento in via normativa.

In generale, per il contribuente che ha scelto di aderire all'OSS è stato fissato l'obbligo di evidenziare, nella dichiarazione trimestrale presentata allo Stato membro di identificazione, esclusivamente l'IVA dovuta in ciascuno Stato membro e gravante sui servizi resi nell'ambito dello speciale regime, essendo precluso l'inserimento in tale dichiarazione dell'imposta assolta sugli acquisti effettuati – nello Stato membro di identificazione o in uno degli altri Stati membri – al fine di rendere le prestazioni di servizi. Il principio di neutralità, per l'imposta che ha gravato sugli acquisti effettuati in ambito OSS, è stato rispettato attraverso una estensione delle procedure di rimborso dell'IVA sia a soggetti comunitari che a soggetti stabiliti al di fuori dell'Unione europea.

Tuttavia, l'articolo 368 della Direttiva n. 2006/112/CE è stato sostituito per integrare la disciplina con la previsione secondo cui il soggetto passivo che si avvale del regime OSS-non UE e che è tenuto a essere registrato in uno Stato membro per le attività che non rientrano in tale regime speciale, effettua le detrazioni dell'IVA corrisposta in detto Stato membro in relazione alle sue attività soggette a imposizione che rientrano nel presente regime speciale nel quadro della dichiarazione IVA che deve presentata per le operazioni che non rientrano nel regime.

Ai fini del recepimento è stato aggiunto un paragrafo al comma 11 dell'articolo 74-quinquies del D.P.R. n. 633/1972.

Un analogo correttivo è stato apportato nel comma 2 dell'articolo 74-septies del D.P.R. n. 633/1972 per disciplinare il diritto a detrazione per i soggetti non stabiliti disciplinati ai fini del regime in un altro Stato membro dell'Unione europea.

Sono stati apportati dei correttivi agli articoli 54-ter, 54-quater e 54-quinquies del D.P.R. n. 633/1972 per adeguare la disciplina dei controlli automatizzati, della liquidazione dell'imposta e dell'accertamento dell'imposta dovuta dai soggetti all'ambito di applicazione del regime speciale e agli articoli 5 e 8 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, per disciplinare il trattamento sanzionatorio degli obblighi dichiarativi e documentali dei regimi come modificati.

Inoltre, sono state apportate modifiche agli articoli 38-bis3 e 38-ter, concernenti i rimborsi di eccedenze di versamento a soggetti aderenti al regime speciale per effetto del mutato ambito di applicazione dello stesso e i rimborsi a soggetti non stabiliti nell'UE.

Le opzioni di intervento ipotizzate sono state:

opzione 0) - non intervento;

opzione 1) - intervento nell'ambito del D.L. n. 331/1993;

opzione 2) - modifiche all'articolo 74-quinquies del D.P.R. n. 633/1972 (**opzione prescelta**).

Per la comparazione delle opzioni e la motivazione dell'opzione preferita vedi paragrafo 4.

✓ **Trasformazione del regime MOSS UE in OSS UE (articolo 74-sexies del D.P.R. n. 633/1972)**

Le nuove norme che entreranno in vigore il 1° luglio 2021 estendono il campo di applicazione del regime OSS UE. Ai sensi della nuova formulazione dell'articolo 369-ter, la gamma di forniture che possono essere dichiarate nel sistema dell'Unione è stata ampliata; accanto alle forniture transfrontaliere di servizi TTE a non soggetti passivi UE, un fornitore potrà anche dichiarare le altre prestazioni transfrontaliere di servizi a un non soggetto passivo UE in uno Stato membro in cui il fornitore non è stabilito, nonché vendite a distanza intra-comunitarie di beni.

Le interfacce elettroniche, se "ritenute" fornitrici ai sensi dell'articolo 14-bis della Direttiva, potranno optare per l'OSS Union scheme sia per le vendite a distanza intracomunitarie che (fatte da soggetti non stabiliti nell'UE) che per le vendite di beni interne (fatte da soggetti non stabiliti), con partenza o spedizione a partire da magazzini presenti sul territorio dello Stato e arrivo nel territorio dello Stato. Pertanto, per effetto della disposizione di cui all'articolo 369-ter, paragrafo 1, lettera b), come sostituito dalla Direttiva (UE) 2019/1995, le vendite domestiche di beni da parte di soggetti passivi extra-UE possono essere dichiarate, eccezionalmente, nel sistema OSS Union scheme, ma solo tramite un'interfaccia elettronica per le forniture in cui diventa un fornitore ritenuto.

Le vendite interessate dal regime riguardano merci prodotte nell'UE o importate nell'UE prima della vendita.

Il luogo di identificazione ai fini dell'accesso al regime è quello in cui il soggetto passivo è stabilito; tuttavia, se il soggetto passivo non ha fissato la sede della propria attività economica nell'Unione europea e ivi non dispone di una stabile organizzazione, lo Stato membro di identificazione può essere lo Stato membro di partenza della spedizione o del trasporto dei beni (magazzino che non è stabile organizzazione).

In recepimento delle nuove regole sono stati apportati correttivi all'articolo 74-sexies del D.P.R. n. 633/1972 per estendere l'applicazione a tutti i servizi.

L'articolo 74-sexies, comma 1, è stato riformulato in modo da escludere dal regime le prestazioni di servizi rese a committenti non soggetti passivi da soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato; la precisazione si è resa necessaria in coerenza con l'articolo 369-ter della Direttiva IVA, come sostituito, che esclude dal regime il soggetto passivo stabilito nello Stato membro di consumo che presta servizi a una persona che non è soggetto passivo. L'articolo 74-sexies, comma 1, come riformulato, recepisce anche l'estensione del regime ai soggetti passivi stabiliti, ossia domiciliati o residenti, o non stabiliti che effettuano vendite a distanza intracomunitarie di beni; è stato apportato un correttivo anche per consentire l'accesso al regime anche alle vendite facilitate da piattaforme, a distanza intracomunitarie e domestiche, nel caso in cui il venditore sottostante sia un soggetto extra-UE. Quindi, la modifica al

comma 2 dell'articolo 74-sexies intende disciplinare l'opzione per il regime nel caso in cui il soggetto optante non abbia la sede né la stabile organizzazione nello Stato ma abbia ivi il magazzino.

In ossequio alla nuova formulazione dell'articolo 369-octies, il comma 4, come sostituito, e il comma 4-bis, come aggiunto, dell'articolo 74-sexies disciplinano il contenuto della dichiarazione.

Per effetto del richiamo al comma 2 dell'articolo 74-quinquies da parte del comma 1 dell'articolo 74-sexies, anche i soggetti passivi che accedono al regime OSS Union scheme sono esonerati dagli obblighi di emettere le fatture, della tenuta dei registri IVA e della presentazione della dichiarazione IVA annuale (dovendo solo presentare apposita dichiarazione trimestrale e conservare idonea documentazione delle operazioni effettuate fino al termine del decimo anno successivo, nonché esibire tale documentazione a richiesta dell'Amministrazione italiana o delle autorità dei Paesi del consumo), ma devono applicare le norme sulle certificazioni fiscali del commercio al minuto e attività assimilate previsto dall'articolo 22 del decreto IVA (scontrino o ricevuta fiscale) e emettere fattura nel caso di richiesta contestuale del cliente; occorre tenere in conto che, per le cessioni di beni poste in essere da soggetti che effettuano vendite per corrispondenza, è previsto l'esonero dall'obbligo di certificazione dei corrispettivi (articolo 2 del lettera 00) del D.P.R. n. 696/1996). Per espressa previsione normativa, inserita in sede di recepimento nel citato comma 2 dell'articolo 74-quinquies, qualora sia emessa fattura, si applicano le disposizioni di cui agli articoli 21 e seguenti del D.P.R. n. 633/1972.

Il comma 4 dell'articolo 74-septies prevede che, in relazione alle operazioni effettuate nel territorio dello Stato, da parte di soggetti passivi identificati ai fini del regime in altro Stato membro, i soggetti passivi sono dispensati dagli obblighi di fatturazione, registrazione e tenuta dei registri.

L'articolo 46, comma 2, del D.L. n. 331/1993 disciplina l'obbligo di fatturazione per le vendite tramite cataloghi, per corrispondenza e simili, con partenza dal territorio dello Stato; per allineare tale norma al vigente quadro normativo, è stato necessario, sostituire il riferimento alle vendite tramite cataloghi, per corrispondenza e simili con il riferimento alle vendite a distanza intracomunitarie.

Sono stati apportati dei correttivi agli articoli 54-ter, 54-quater e 54-quinquies del D.P.R. n. 633/1972 per adeguare la disciplina dei controlli automatizzati, della liquidazione dell'imposta e dell'accertamento dell'imposta dovuta dai soggetti all'ambito di applicazione del regime speciale e agli articoli 5 e 8 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, per disciplinare il trattamento sanzionatorio degli obblighi dichiarativi e documentali dei regimi come modificati.

Inoltre, sono state apportate modifiche agli articoli 38-bis2, 38-bis3 e 38-ter, concernenti i rimborsi a soggetti stabiliti nell'UE, i rimborsi di eccedenze di versamento a soggetti aderenti al regime speciale per effetto del mutato ambito di applicazione dello stesso e i rimborsi a soggetti non stabiliti nell'UE.

Le opzioni di intervento ipotizzate sono state:

opzione 0) - non intervento;

opzione 1) - intervento nell'ambito del D.L. n. 331/1993;

opzione 2) - modifiche all'articolo 74-sexies e aggiunta dell'articolo 74-sexies 1 del D.P.R. n. 633/1972;

opzione 3) - modifiche solo all'articolo 74-sexies nel D.P.R. n. 633/1972 (**opzione prescelta**): Per la comparazione delle opzioni e la motivazione dell'opzione preferita vedi paragrafo 4.

f) Il regime speciale per le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi (IOSS) (articolo 74-sexies.1 del D.P.R. n. 633/1972)

In base alle norme IVA applicabili fino al 1° luglio 2021, non è necessario pagare l'IVA all'importazione per merci di valore fino a 10/22 euro importate nell'UE. Questa esenzione sarà abolita dal 1° luglio 2021 e, pertanto, a partire da tale data tutte le merci che entreranno nell'UE saranno soggette all'IVA indipendentemente dal loro valore.

Tale disposizione è stata recepita nel nostro ordinamento con modifica apportata al decreto del Ministero delle finanze 5 dicembre 1997, n. 489, recante "Regolamento recante norme in tema di franchigie fiscali applicabili a talune importazioni definitive di beni, piccole spedizioni prive di carattere commerciale ed a spedizioni di valore trascurabile".

L'esenzione dai dazi doganali per le merci di valore non superiore a euro 150 importati nell'UE rimane vigente. Ciò significa che nessun dazio doganale deve essere pagato per merci in una spedizione importata nell'UE il cui valore non superi i 150 euro (denominate beni "di modesto valore").

Poiché dal 1° luglio 2021 l'IVA è dovuta per tutte le merci di modesto valore che entrano nell'UE, sono state introdotte alcune semplificazioni per la riscossione dell'IVA nell'ambito del nuovo regime speciale per le vendite a distanza di merci importate da territori terzi o Paesi terzi.

Il nuovo regime speciale per le vendite a distanza di beni importati da territori terzi a Paesi terzi è stato disciplinato nella Direttiva 2006/112/CE mediante inserimento nel titolo XII, capo 6, della sezione 4, recante gli articoli da 369-terdecies a 369-quinquies.

Dal 1° luglio 2021, il consumatore pagherà l'IVA sui beni di modesto valore come segue:

- pagamento al venditore/interfaccia elettronica che accede al nuovo regime speciale per le vendite a distanza di beni importati da territori terzi a Paesi terzi, di cui al titolo XII, capo 6, sezione 4 (IOSS). Ai sensi dell'articolo 369-quindecies della Direttiva IVA, il momento impositivo e l'esigibilità dell'IVA nelle vendite a distanza di beni importati tramite IOSS sono fissati all'accettazione del pagamento e, di conseguenza, ai sensi della lettera c-bis) aggiunta all'articolo 143, paragrafo 1, della Direttiva, le importazioni di beni la cui IVA deve essere dichiarata nell'ambito del regime speciale sono esenti da IVA (in quanto l'IVA è stata assolta contestualmente al pagamento del corrispettivo dell'operazione); è condizione dell'esenzione all'importazione, come evidenzia la suddetta lettera c-bis), l'aver comunicato all'ufficio doganale competente nello Stato membro di importazione, al più tardi al momento della presentazione della dichiarazione di importazione, il numero individuale d'identificazione IVA per l'applicazione del regime speciale del fornitore o dell'intermediario che agisce per suo conto, attribuito ai sensi dell'articolo 369-octodecies della Direttiva IVA;
- pagamento al momento dell'importazione nell'UE, se l'interfaccia elettronica/venditore non sceglie di utilizzare l'IOSS.

Ai sensi dell'articolo 369-quaterdecies, "Gli Stati membri autorizzano i seguenti soggetti passivi che effettuano vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi ad avvalersi del presente regime speciale" e, pertanto, l'uso di questo schema speciale (IOSS) non è obbligatorio. Le forniture di beni possono accedere a tale regime (articolo 369-terdecies) in presenza di tutte le seguenti condizioni:

- le merci si trovano in un territorio terzo o in un Paese terzo al momento della vendita e sono trasportate o spedite da o per conto del fornitore a un consumatore in uno Stato membro (ossia, deve trattarsi di vendite a distanza di beni importati, come definiti dall'articolo 14, paragrafo 4, comma 2, della Direttiva IVA);
- le merci sono spedite in spedizioni di valore intrinseco non superiore a 150 euro (beni di "modesto valore");
- le merci non sono soggette ad accise (tipicamente alcolici o prodotti del tabacco).

L'articolo 369-quaterdecies della Direttiva prevede che i seguenti soggetti passivi possono utilizzare il regime per le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi:

- fornitori stabiliti nell'Unione europea che vendono beni di modesto valore che si trovano in un Paese/territorio terzo a un cliente nell'Unione europea;
- fornitori non stabiliti nell'UE che vendono beni di modesto valore collocati in un Paese/territorio terzo a un cliente nell'UE.

Questi ultimi fornitori possono utilizzare lo schema come segue:

- direttamente (cioè senza alcun obbligo di nominare un intermediario), se sono stabiliti in un Paese terzo con il quale l'UE ha concluso un accordo di mutua assistenza in materia di IVA (come evidenziano le Note esplicative, fino al 30 settembre 2020, data di pubblicazione delle stesse, l'UE aveva concluso un accordo solo con la Norvegia, a cui si è aggiunta la Gran Bretagna a seguito dell'accordo tra Regno Unito e Unione europea, stipulato in data 24 dicembre 2020, cfr. Risoluzione dell'Agenzia delle entrate n. 7, dell'1/02/2021) nella misura in cui effettuino vendite di merci da questo Paese terzo;
- indirettamente, tramite un intermediario stabilito nell'UE.

Possono applicare il regime anche le interfacce elettroniche che facilitano le vendite a distanza di beni importati di modesto valore; se l'interfaccia elettronica non è stabilita nell'Unione europea dovrà nominare un intermediario per poter utilizzare il regime di importazione, al pari degli altri soggetti domiciliati o residenti fuori dall'Unione europea che intendono accedere al regime IOSS.

Lo Stato membro di identificazione attribuisce al soggetto passivo che si avvale del regime speciale un numero individuale d'identificazione IVA per l'applicazione del regime e notifica per via elettronica all'interessato il numero d'identificazione attribuitogli, che dovrà essere utilizzato unicamente ai fini del regime speciale IOSS. Il soggetto passivo che si avvale del presente regime speciale non può effettuare, in relazione alle sue attività soggette a imposizione che rientrano nel presente regime speciale, le detrazioni dell'IVA corrisposta negli Stati membri di consumo e beneficia del rimborso previsto dalle Direttive 86/560/CEE e 2008/9/CE. Tuttavia, il soggetto passivo che si avvale del regime speciale e che è tenuto a essere registrato in uno Stato membro per le attività che non rientrano nel presente regime speciale, effettua le detrazioni dell'IVA corrisposta in detto Stato membro in relazione alle sue attività soggette a imposizione che rientrano nel presente regime speciale nel quadro della dichiarazione IVA che deve presentare per le suddette attività che non rientrano nel regime speciale.

Con riferimento alle operazioni effettuate nel regime speciale, sono previsti obblighi di conservazione documentale (articolo 369-quinquies della Direttiva IVA), per un periodo di dieci anni a partire dal 31 dicembre dell'anno in cui l'operazione è stata effettuata, per il soggetto passivo e per l'intermediario, per ciascuno dei soggetti passivi che rappresenta, che si avvalgono del regime speciale.

Ai fini del recepimento di tali disposizioni, con l'introduzione dell'articolo 74-sexies-1 nel D.P.R. n. 633/1972, è stato disciplinato il regime speciale per la vendita a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi. Mediante l'inserimento della lettera g-ter), nell'articolo 68, primo comma, del D.P.R. n. 633/1972, è stata accordata l'esenzione per importazioni di beni dichiarate nell'ambito del regime speciale di cui all'articolo 74-sexies.1, se, al più tardi al momento della presentazione della dichiarazione di importazione, è stato comunicato all'ufficio doganale il numero individuale d'identificazione IVA, attribuito al fornitore o all'intermediario che agisce in nome e per conto dello stesso, per l'applicazione di detto regime speciale (i soggetti stabiliti in un Paese terzo con il quale l'UE non ha concluso un accordo di mutua assistenza in materia di IVA nominano nello Stato un rappresentante fiscale ai sensi dell'articolo 17 del D.P.R. n. 633/1972)

Sono stati apportati dei correttivi agli articoli 54-ter, 54-quater e 54-quinquies del D.P.R. n. 633/1972 per adeguare la disciplina dei controlli automatizzati, della liquidazione dell'imposta e dell'accertamento dell'imposta dovuta dai soggetti all'ambito di applicazione del regime speciale e agli articoli 5 e 8 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, per disciplinare il trattamento sanzionatorio degli obblighi dichiarativi e documentali del regime.

Inoltre, sono state apportate modifiche agli articoli 38-bis2, 38-bis3 e 38-ter, concernenti i rimborsi a soggetti stabiliti nell'UE, i rimborsi di eccedenze di versamento a soggetti aderenti al regime speciale per effetto del mutato ambito di applicazione dello stesso e i rimborsi a soggetti non stabiliti nell'UE.

Le opzioni di intervento ipotizzate sono state:

- **opzione 0)** - non intervento;
- **opzione 1)** - intervento nell'ambito del D.L. n. 331/1993;
- **opzione 2)** - inserimento dell'articolo 74-sexies.1 nell'ambito del D.P.R. n. 633/1972 (**opzione prescelta**).

Per la comparazione delle opzioni e la motivazione dell'opzione preferita vedi paragrafo 4.

g) Il regime speciale per la dichiarazione e il pagamento dell'IVA all'importazione (articolo 70.1 del D.P.R. n. 633/1972)

Dal 1° luglio 2021, tutte le merci importate nell'UE saranno soggette all'IVA. È stato introdotto un regime speciale per la dichiarazione e il pagamento dell'IVA all'importazione, applicabile alle importazioni di beni in spedizioni di valore intrinseco non superiore a 150 euro.

Il regime speciale è stato introdotto nella Direttiva 2006/112/CE, mediante inserimento del Capo 7 nel titolo XII (articoli da 369-sexvicies a 369-septivicies ter della Direttiva IVA) come semplificazione alternativa per la riscossione dell'IVA all'importazione nel caso in cui il regime per le vendite a distanza di beni importati non fosse utilizzato. Analogamente al regime per le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi, anche l'uso del regime speciale non è obbligatorio.

Come prevede l'articolo 369-sexvicies, queste disposizioni speciali possono essere utilizzate solo se l'immissione in libera pratica è effettuata nello stesso Stato membro in cui le merci di modesto valore saranno consegnate al cliente/importatore.

Le disposizioni speciali non modificano i principi esistenti in materia di sdoganamento; tuttavia, l'utilizzo di dati elettronici provenienti direttamente dai venditori aumenterà significativamente l'efficienza dello sdoganamento.

Le disposizioni speciali riguardano l'importazione di merci per le quali non è applicato lo IOSS.

Ai fini del recepimento delle nuove regole unionali, è stato inserito l'articolo 70.1 nel D.P.R. n. 633/1972 che disciplina il regime speciale per la dichiarazione e il pagamento dell'IVA all'importazione.

È prevista l'adozione, con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle dogane, di modalità per garantire il versamento dell'imposta.

Le opzioni di intervento ipotizzate sono state:

opzione 0) - non intervento;

opzione 1) – inserimento nell'ambito del D.P.R. n. 633/1972 (**opzione prescelta**): per la comparazione delle opzioni e la motivazione dell'opzione preferita vedi paragrafo 4.

h) Abrogazione della soglia per le piccole spedizioni (abrogato l'articolo 5 del decreto del Ministro dell'economia 5 dicembre 1997, n. 489),

L'articolo 3 della direttiva (UE) 2017/2455 ha soppresso il Titolo IV della direttiva 2009/132/CE che disciplina le importazioni di valore trascurabile. L'articolo 5 del decreto del Ministro dell'economia 5 dicembre 1997, n. 489, concernente "Regolamento recante norme in tema di franchigie fiscali applicabili a talune importazioni definitive di beni, piccole spedizioni prive di carattere commerciale ed a spedizioni di valore trascurabile" prevede, per le merci il cui valore intrinseco non eccede complessivamente 22 euro per spedizione, la franchigia dai diritti doganali. Tali diritti ai sensi dell'articolo 1 del medesimo regolamento, consistono nell'imposta sul valore aggiunto di cui all'articolo 12 delle disposizioni preliminari alla tariffa dei dazi doganali d'importazione, approvata con decreto del Presidente della Repubblica 26 giugno 1965, n. 723, come sostituito dall'articolo 1 della legge 26 novembre 1992, n. 479.

Le opzioni di intervento ipotizzate sono state:

- **opzione 0)** - non intervento;
- **opzione 1)** – abrogazione dell'articolo 5 del decreto del Ministro dell'economia 5 dicembre 1997, n. 489, con regolamento;
- **opzione 2)** - abrogazione dell'articolo 5 del decreto del Ministro dell'economia 5 dicembre 1997, n. 489, con il decreto legislativo di recepimento (**opzione prescelta**).

Per la comparazione delle opzioni e la motivazione dell'opzione preferita vedi paragrafo 4

4. Comparazione delle opzioni e motivazione dell'opzione preferita

Le scelte operate in sede di recepimento sono state determinate dalla necessità di traslare le complesse regole che dettagliano i nuovi regimi da recepire (OSS, IOSS e regime speciale per la dichiarazione e il pagamento dell'IVA all'importazione) nell'impianto esistente; in particolare:

- al fine di ridurre gli oneri per le imprese che si avvalgono del regime speciale per le vendite a distanza intracomunitarie di beni, è stato eliminato l'obbligo di emettere fattura;
- atteso 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, al fine di ridurre al minimo gli oneri a carico delle imprese, è stato fissato il criterio per cui le norme in materia di

fatturazione dovrebbero essere quelle applicabili nello Stato membro di identificazione del fornitore/prestatore che si avvale dei regimi speciali;

- l'obbligo di presentare la dichiarazione IVA entro 20 giorni dalla scadenza del periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione per il MOSS è stato valutato troppo breve; pertanto, il termine per presentare la dichiarazione IVA per l'OSS è stato fissato alla fine del mese successivo alla scadenza del periodo d'imposta; è stato, inoltre, previsto che le dichiarazioni IVA precedenti possono essere corrette, entro tre anni, in una dichiarazione relativa a un periodo d'imposta successivo anziché ripresentando la dichiarazione del periodo d'imposta cui si riferiscono le correzioni;
- per assicurare la riscossione effettiva ed efficace dell'IVA e ridurre l'onere amministrativo per i venditori, le amministrazioni fiscali e i consumatori, è stato previsto che i soggetti passivi che facilitano le vendite a distanza di beni tramite l'uso di una interfaccia elettronica siano considerati soggetti "rivenditori" di tali beni e, come tali, debitori dell'IVA sulle suddette vendite. La presunzione opera per le vendite a distanza di beni importati nell'Unione europea da territori terzi o Paesi terzi, esclusi i beni soggetti ad accisa, limitatamente ai beni spediti o trasportati in spedizioni di valore intrinseco non superiore a 150 euro, e le vendite a distanza intracomunitarie, a prescindere dal loro valore, effettuate da soggetti non stabiliti nell'Unione europea; al fine di evitare la doppia imposizione, è stata introdotta un'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto all'importazione dei beni dichiarati nell'ambito di tale regime speciale;
- la disposizione che prevede la fictio di acquisto e rivendita da parte delle piattaforme suddivide la vendita in due operazioni: una cessione B2B senza trasporto (assoggettata a tassazione nel luogo in cui i beni si trovano al momento della cessione) e una cessione B2C con trasporto (assoggettata a tassazione nel luogo di destinazione del trasporto o della spedizione); è stato, pertanto, necessario intervenire in via normativa per fissare il fatto generatore dell'imposta nel medesimo momento per entrambe le cessioni e per imputare il trasporto alla seconda cessione;
- sebbene i soggetti passivi che facilitano la cessione di beni a persone che non sono soggetti passivi nell'Unione europea possano detrarre l'IVA pagata ai cedenti extra-UE, è stato ravvisato il rischio che questi ultimi non versino l'imposta dovuta su tale cessione; per superare tale rischio, è stato previsto che la cessione effettuata nei confronti dell'interfaccia elettronica (B2B) sia esente dall'IVA e, per garantire la neutralità dell'imposta, è stato riconosciuto al cedente il diritto di detrarre l'IVA pagata a monte per l'acquisto o l'importazione dei beni ceduti;
- per ridurre l'onere amministrativo per i soggetti passivi che facilitano tali cessioni è stata accordata alle piattaforme la possibilità di accedere al regime speciale OSS Union scheme (regime speciale per le vendite a distanza intracomunitarie di beni e per i servizi prestati da soggetti passivi stabiliti nell'Unione europea ma non nello Stato membro di consumo);
- tenuto conto che operatori economici non stabiliti nell'Unione europea, che si avvalgono di un'interfaccia elettronica per vendere beni, potrebbero detenere scorte in più Stati membri e potrebbero effettuare, oltre alle vendite a distanza intracomunitarie, cessioni di beni a partire da tali scorte ad acquirenti nello stesso Stato membro, è stato previsto che l'interfaccia elettronica sia considerata "rivenditore" anche per tali cessioni (articolo 14-bis della Direttiva IVA) e possa considerarle, insieme alle vendite a distanza intracomunitarie, nell'ambito del regime OSS EU-scheme;
- per aiutare gli Stati membri a verificare che l'IVA sia stata contabilizzata correttamente, è stata prevista la conservazione della documentazione per un periodo di almeno dieci anni in relazione alle cessioni e prestazioni effettuate da soggetti passivi e facilitate da un'interfaccia elettronica; il periodo di dieci anni è stato valutato coerente con le disposizioni vigenti in materia di conservazione della documentazione (ove consista in dati personali, la documentazione deve rispettare la normativa dell'Unione in materia di protezione dei dati);
- per evitare distorsioni della concorrenza tra fornitori UE ed extra-UE ed evitare perdite di gettito fiscale, è stata abolita l'esenzione per le piccole spedizioni di cui alla Direttiva 2009/132/CE;

- è stata prevista la nomina di un intermediario stabilito nell'UE per i soggetti passivi non stabiliti che si avvalgono del regime speciale per le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi (IOSS) come debitore dell'IVA e per adempiere agli obblighi previsti da tale regime speciale; tale obbligo non è previsto per i soggetti passivi stabiliti in un Paese con il quale l'Unione ha concluso un accordo di assistenza reciproca, per le vendite effettuate a partire da tale Paese;
- con riferimento al regime speciale di dichiarazione e pagamento dell'IVA all'importazione, che può essere applicato dai soggetti che non ricorrono al regime speciale per le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi, è stato previsto che se tale regime non prevede l'applicazione sistematica di aliquote IVA ridotte, l'acquirente finale deve poter optare per la procedura di importazione standard per avvalersi di un'eventuale aliquota IVA ridotta;
- al fine di garantire la coerenza del pagamento dell'IVA e del dazio all'importazione all'atto dell'importazione dei beni, il pagamento dell'IVA all'importazione alle autorità doganali nei casi in cui ci si avvale del regime speciale per la dichiarazione e il pagamento dell'IVA all'importazione è stato allineato a quello previsto in materia di dazi doganali di cui all'articolo 111 del Regolamento (UE) n. 952/2013 del Parlamento europeo e del Consiglio.

In aggiunta alle regole UE da recepire nell'ordinamento, è stato necessario apportare dei correttivi agli articoli 54-ter, 54-quater e 54-quinquies del D.P.R. n. 633/1972 per adeguare la disciplina dei controlli automatizzati, della liquidazione dell'imposta e dell'accertamento dell'imposta dovuta dai soggetti all'ambito di applicazione del regime speciale e agli articoli 5 e 8 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, per disciplinare il trattamento sanzionatorio degli obblighi dichiarativi e documentali dei regimi come modificati.

In particolare, tenuto conto della rilevanza che assumono i regimi speciali sono state apportate modifiche al sistema sanzionatorio relativo alla presentazione della dichiarazione relativa ai regimi speciali. In considerazione del differente disvalore della tardiva ed omessa presentazione della dichiarazione nell'ambito di tali regimi speciali citati (meno grave nel caso di tardiva presentazione della dichiarazione), è stato ritenuto opportuno individuare una sanzione specifica per l'ipotesi della tardiva presentazione della dichiarazione che sia maggiormente coerente con i principi di proporzionalità della sanzione alla tipologia e grado della violazione commessa stabiliti dalla Corte di Giustizia Ue (cfr. inter alia sentenza del 17 luglio 2014, Equoland Soc. coop).

Poi, sono state apportate modifiche agli articoli 38-bis2, 38-bis3 e 38-ter, concernenti i rimborsi a soggetti stabiliti nell'UE, i rimborsi di eccedenze di versamento a soggetti aderenti al regime speciale per effetto del mutato ambito di applicazione dello stesso e i rimborsi a soggetti non stabiliti nell'UE.

a) Definizioni di vendite a distanza intracomunitarie di beni e di vendite a distanza di beni importati (articolo 38-bis del D.L. n. 331/1993)

L'opzione 0) (non intervento) non è apparsa percorribile atteso che la previgente definizione di cui ai commi 3 e 4 dell'articolo 40 e di cui alla lettera b) dell'articolo 41 del D.L. n. 331/1993, interpretata dall'articolo 11-quater del D.L. 14 marzo 2005, n. 35, riguardava solo le cessioni in base a cataloghi, per corrispondenza e simili, di beni spediti o trasportati dal cedente o per suo conto, nel territorio dello Stato o nel territorio di altro Stato membro.

Ai fini del recepimento della nuova disciplina, pertanto, è necessario, in ogni caso, inserire la definizione delle vendite a distanza di beni importati e evidenziare che l'intervento del cedente nella spedizione o nel trasporto può essere anche indiretto (tale regola era ricavabile, nel vecchio impianto, attraverso le indicazioni del Comitato IVA, Working Paper n. 855 del 5 maggio 2015). Atteso che l'articolo 4 della Direttiva (UE) 2017/2455 del Consiglio prevede l'obbligo per gli Stati membri di adottare disposizioni legislative, regolamentari e amministrative necessarie per conformarsi alla Direttiva, il mancato recepimento delle disposizioni della Direttiva esporrebbe l'Italia alle censure UE.

L'opzione 1) (intervento nell'ambito del D.P.R. n. 633/1972) non è stata valutata adeguata in quanto non consente di cogliere gli elementi di continuità rispetto al previgente impianto, che prevede la disciplina delle vendite per corrispondenza e simili nell'ambito del D.L. n. 331/1993, unitamente alla disciplina delle cessioni e degli acquisti intracomunitari.

L'opzione 2) (intervento mediante sola sostituzione dei commi 3 e 4 dell'articolo 40 e della lettera b) del comma 1 dell'articolo 41) è stata valutata positivamente in termini di continuità tra le precedenti e le nuove regole; tuttavia, nella ponderazione degli interventi possibili, è stata ritenuta la soluzione non ottimale, in quanto, per un esatto recepimento è necessario inserire, in aggiunta alla definizione di vendite a distanza intracomunitarie di beni, anche la definizione di vendite a distanza di beni importati e collocare tali definizioni in contiguità con le relative regole di territorialità.

L'opzione 3) (inserimento delle definizioni nell'ambito del D.L. n. 331/1993 (articolo 38-bis), in prossimità delle relative regole di territorialità, di cui all'articolo 40 commi 3, 4 e 4-ter e all'articolo 41, comma 1, lett. b) e bis) (opzione prescelta) è stata prescelta in quanto valutata preferibile, dal punto di vista della tecnica redazionale, per esigenze sistematiche, in quanto nel nuovo impianto la definizione di vendite a distanza (che copre sia le vendite a distanza intracomunitarie di beni che le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi) deve essere inserita nell'ambito del D.L. n. 331/1993 in prossimità delle relative regole di territorialità. La soluzione prescelta ha proprio il pregio di contemperare l'esigenza di consentire all'operatore un facile raccordo con la previgente definizione di cessioni in base a cataloghi, per corrispondenza e simili, di beni spediti o trasportati dal cedente o per suo conto, nel territorio dello Stato o nel territorio di altro Stato membro dal territorio dello Stato (di cui, rispettivamente, agli articoli 40, comma 3, e 41, comma 1, lettera b), del D.L. n. 331/1993), rispetto alle quali le nuove definizioni si pongono in continuità, e di collocarsi in prossimità delle nuove regole di territorialità per le vendite a distanza, di cui ai nuovi commi 3, 4 e 4-ter dell'articolo 40 e alle lettere b) e b-bis) dell'articolo 41).

La scelta normativa consente di individuare immediatamente i punti di contatto con la precedente disciplina e di cogliere istantaneamente gli elementi di novità.

A fini di coordinamento, è stato abrogato l'articolo 11-quater del D.L. 14 marzo 2005, n. 35.

b) Territorialità delle vendite a distanza intracomunitarie di beni e delle vendite a distanza di beni importati (articolo 40, commi 3, 4 e 4-ter, e articolo 41, comma 1, lettera b) e b-bis) del D.L. n. 331/1993)

L'opzione 0) (non intervento) non è apparsa percorribile atteso che la nuova regola ha superato il precedente impianto che prevedeva la realizzazione di una cessione domestica nello Stato di destinazione del bene al superamento della soglia di protezione stabilita da quest'ultimo Stato (per l'Italia 35.000 euro) ed è stata fissata un'unica soglia di esenzione di 10.000 euro complessivi (da intendersi comprensiva di tutte le vendite a distanza intracomunitarie di beni e di tutte le prestazioni TTE effettuate in tutti gli Stati membri diversi da quello di stabilimento del prestatore), al di sotto della quale la cessione viene tassata nel Paese di origine. Atteso che l'articolo 4 della Direttiva (UE) 2017/2455 del Consiglio prevede l'obbligo per gli Stati membri di adottare disposizioni legislative, regolamentari e amministrative necessarie per conformarsi alla Direttiva, il mancato recepimento delle disposizioni della Direttiva esporrebbe l'Italia alle censure UE.

L'opzione 1) (intervento nell'ambito del D.P.R. n. 633/1972) non è stata valutata adeguata in quanto non consente di cogliere gli elementi di continuità rispetto al previgente impianto.

L'opzione 2) (intervento mediante sola sostituzione dei commi 3 e 4 dell'articolo 40 e della lettera b) del comma 1 dell'articolo 41) è stata valutata positivamente in termini di continuità tra le precedenti e le nuove regole; tuttavia, nella ponderazione degli interventi possibili, è stata ritenuta la soluzione non ottimale, in quanto, per un esatto recepimento è necessario inserire, in aggiunta alle regole di territorialità delle vendite a distanza intracomunitarie di beni, anche le regole di territorialità delle vendite a distanza di beni importati.

L'opzione 3) (intervento mediante sostituzione dei commi 3 e 4 nell'articolo 40 e della lett. b) nel comma 1 dell'articolo 41 e aggiunta del comma 4-ter nell'articolo 40 e della lettera b-bis) nel comma 1 nell'articolo 41 del D.L. n. 331/1993) (opzione prescelta) è stata valutata positivamente in quanto garantisce la continuità tra le precedenti e le nuove regole; inoltre, mediante l'aggiunta di un comma 4-ter nell'articolo 40 e di una lettera b-bis) nel comma 1 dell'articolo 41 del D.L. n. 331/1993, sono state recepite anche le nuove regole di territorialità per le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi.

Inoltre, è stato abrogato l'articolo 11-quater del D.L. 14 marzo 2005, n. 35, che recava l'interpretazione di vendite fatte tramite cataloghi, per corrispondenza e simili.

Inoltre, atteso che anche in base alla nuova formulazione dell'articolo 35 della Direttiva IVA, le cessioni di beni d'occasione e di oggetti d'arte, da collezione o d'antiquariato e le cessioni di mezzi di trasporto d'occasione, assoggettati al regime del "margine", sono esclusi dall'ambito di applicazione delle vendite a distanza, sono stati apportati anche correttivi di coordinamento all'articolo 37, comma 2, del decreto-legge 23 febbraio 1995, n. 41, convertito dalla legge 22 marzo 1995, n. 85, per prevedere l'esclusione anche dalla disciplina delle vendite a distanza di beni importati.

È stato necessario, altresì, apportare un correttivo nell'articolo 7-octies, comma 2, lettera b), e comma 3, lettera b), per prevedere che la soglia di 10.000 euro comprende le cessioni intracomunitarie di beni e i servizi TTE business to consumer.

c) Il nuovo ruolo delle interfacce elettroniche (articolo 2-bis del D.P.R. n. 633/1972 e articolo 38-bis, comma 4, del D.L. n. 331/1993)

L'opzione 0) (non intervento) non è apparsa percorribile atteso che il nuovo ruolo delle interfacce elettroniche è stato delineato dalle Direttive in recepimento per assicurare la riscossione effettiva ed efficace dell'IVA e ridurre l'onere amministrativo per i venditori, le amministrazioni fiscali e i consumatori. Atteso che l'articolo 4 della Direttiva (UE) 2017/2455 prevede l'obbligo per gli Stati membri di adottare disposizioni legislative, regolamentari e amministrative necessarie per conformarsi alle Direttive e, quindi, per prevedere i nuovi regimi sopradescritti, il mancato recepimento delle disposizioni della Direttiva esporrebbe l'Italia alle censure UE.

L'opzione 1) (interventi nell'ambito del D.P.R. n. 633/1972 e del D.L. n. 331/1993) (opzione prescelta) è stata prescelta in quanto valutata preferibile, dal punto di vista della tecnica redazionale, per esigenze sistematiche, in quanto è opportuno inserire la presunzione di acquisto e cessione in capo alle piattaforme nell'ambito delle regole generali del D.P.R. n. 633/1972 e collocare la regola di imputazione del trasporto per le vendite facilitate da piattaforma nell'ambito delle regole di territorialità per le vendite a distanza.

d) Obblighi di documentazione per le interfacce elettroniche (articolo 39, quarto comma, del D.P.R. n. 633/1972)

L'opzione 0) (non intervento) non è apparsa percorribile atteso che il nuovo ruolo delle interfacce elettroniche e i relativi obblighi documentali sono stati delineati dalle Direttive in recepimento per assicurare la riscossione effettiva ed efficace dell'IVA e ridurre l'onere amministrativo per i venditori, le amministrazioni fiscali e i consumatori. Atteso che l'articolo 4 della Direttiva (UE) (UE) 2017/2455 prevede l'obbligo per gli Stati membri di adottare disposizioni legislative, regolamentari e amministrative necessarie per conformarsi alle Direttive, il mancato recepimento delle disposizioni della Direttiva esporrebbe l'Italia alle censure UE.

L'opzione 1) (intervento nell'ambito del D.L. n. 331/1993) è stata valutata non ottimale, atteso che la disciplina dei nuovi obblighi documentali delle piattaforme (siano esse o meno soggetti rivenditori) deve essere collocata nella norma che disciplinano gli obblighi documentali del sistema IVA (articolo 39 del D.P.R. n. 633/1972).

L'opzione 2) (inserimento nell'ambito del D.P.R. n. 633/1972) (opzione prescelta) è stata prescelta in quanto valutata soluzione preferibile, dal punto di vista della tecnica redazionale, per esigenze sistematiche, atteso che nel nuovo impianto è opportuno inserire gli obblighi documentali per le piattaforme (siano esse o meno soggetti rivenditori) nella norma che disciplina gli obblighi documentali del sistema IVA (articolo 39 del D.P.R. n. 633/1972).

e) Trasformazione del Mini One Stop shop (MOSS) in One Stop Shop (OSS) (articoli 74-quinquies e sexies del D.P.R. n. 633/1972)

L'opzione 0) (non intervento) non è apparsa percorribile atteso dal 1° luglio 2021 è stata ampliata la gamma di forniture che possono essere dichiarate nel regime che diventerà OSS; accanto alle forniture transfrontaliere di servizi TTE a non soggetti passivi UE, un fornitore potrà anche dichiarare le altre

prestazioni transfrontaliere di servizi a un soggetto non passivo UE in uno Stato membro in cui il fornitore non è stabilito nonché vendite a distanza intra-comunitarie di beni.

Le interfacce elettroniche, se ritenute fornitrici ai sensi dell'articolo 14-bis della Direttiva, potranno optare per l'OSS Union scheme sia per le vendite a distanza intracomunitarie (fatte da soggetti non stabiliti nell'UE) che per le vendite di beni interne (fatte da soggetti non stabiliti), con partenza della spedizione o del trasporto da magazzini presenti sul territorio di uno Stato membro e arrivo nel territorio del medesimo Stato membro. Atteso che l'articolo 4 della Direttiva (UE) 2017/2455 e l'articolo 2 della Direttiva (UE) 2019/1995 del Consiglio prevedono l'obbligo per gli Stati membri di adottare disposizioni legislative, regolamentari e amministrative necessarie per conformarsi alle Direttive e, quindi, per prevedere i nuovi regimi sopradescritti, il mancato recepimento delle disposizioni della Direttiva esporrebbe l'Italia alle censure UE.

L'opzione 1) (intervento nell'ambito del D.L. n. 331/1993) è stata valutata non percorribile, atteso che la disciplina dell'OSS si pone in continuità con il regime MOSS, recepito negli articoli 74-quinquies e seguenti del D.P.R. n. 633/1972; l'inserimento nell'ambito del D.L. n. 331/1993 non consentirebbe di cogliere i punti di contatto con il precedente impianto.

L'opzione 2) (modifiche apportate nell'ambito del D.P.R. n. 633/1972) (opzione prescelta) è stata prescelta in quanto valutata preferibile, dal punto di vista della tecnica redazionale, per esigenze sistematiche. Infatti, come è noto, a partire dal 1° gennaio 2015, lo speciale regime Mini One Stop Shop (MOSS) ha consentito a tutti i soggetti che effettuano prestazioni di servizi TTE nei confronti di committenti non soggetti passivi di imposta domiciliati nell'Unione europea di identificarsi mediante procedura telematica, in un unico Stato membro, al fine di adempiere agli obblighi connessi e assolvere l'IVA per le prestazioni TTE rese in ciascuno Stato membro.

Il legislatore nazionale ha recepito le norme dell'Unione con il decreto legislativo 31 marzo 2015, n. 42, che ha sostituito, ai fini del recepimento del regime MOSS non-Union scheme, l'articolo 74-quinquies ("Regime speciale per i servizi di telecomunicazione, di teleradiodiffusione ed elettronici resi da soggetti non UE") e ha inserito gli articoli 74-sexies ("Regime speciale per i servizi di telecomunicazione, di teleradiodiffusione ed elettronici resi da soggetti UE"), 74-septies ("Disposizioni per i soggetti identificati in un altro Stato membro") e 74-octies ("Disposizioni sulla riscossione e ripartizione dell'imposta"). I nuovi regimi di cui al Titolo XII, Capo 6, Sezioni 2 e 3, della Direttiva IVA (OSS) non possono che essere recepiti mediante modifiche agli articoli 74-quinquies e seguenti e aggiunta di disposizioni nuove per l'estensione del regime alle vendite a distanza intracomunitarie di beni e alle vendite domestiche tramite piattaforma.

✓ **Trasformazione del regime MOSS-non UE in regime OSS –non UE (articolo 74-quinquies del D.P.R. n. 633/1972)**

L'opzione 0) (non intervento) non è apparsa percorribile, atteso che le Direttive (UE) 2017/2455 e (UE) 2019/1995 del Consiglio hanno esteso l'ambito di applicazione del regime speciale per i soggetti passivi non stabiliti che prestano servizi di telecomunicazione, di teleradiodiffusione o servizi elettronici a persone che non sono soggetti passivi a tutti i tipi di servizi B2C. L'articolo 4 della Direttiva (UE) 2017/2455 e l'articolo 2 della Direttiva (UE) 2019/1995 del Consiglio prevedono l'obbligo per gli Stati membri di adottare disposizioni legislative, regolamentari e amministrative necessarie per conformarsi alle Direttive e, quindi, per estendere il regime MOSS non-Union scheme rendendolo OSS non Union scheme; di conseguenza il mancato recepimento delle disposizioni della Direttiva esporrebbe l'Italia alle censure UE.

L'opzione 1) (intervento nell'ambito del D.L. n. 331/1993) è stata valutata non percorribile, atteso che la disciplina dell'OSS non-Union scheme si pone in continuità con il regime MOSS non-Union scheme, recepito nell'articolo 74-quinquies del D.P.R. n. 633/1972; l'inserimento nell'ambito del D.L. n. 331/1993 non consentirebbe di cogliere i punti di contatto con il precedente impianto.

L'opzione 2) (modifiche all'articolo 74-quinquies del D.P.R. n. 633/1972) (opzione prescelta) è stata prescelta in quanto valutata preferibile, dal punto di vista della tecnica redazionale, per esigenze sistematiche, atteso che le modifiche da recepire si innestano sull'impianto fissato dal 2015 per i servizi di telecomunicazione, di teleradiodiffusione e elettronici. Come è noto, a partire dal 1° gennaio

2015, lo speciale regime Mini One Stop Shop (MOSS) ha consentito a tutti i soggetti che effettuano prestazioni di servizi TTE nei confronti di committenti non soggetti passivi di imposta domiciliati nell'Unione europea di identificarsi mediante procedura telematica, in un unico Stato membro, al fine di adempiere agli obblighi connessi e assolvere dell'IVA per le prestazioni TTE rese in ciascuno Stato membro.

Il legislatore nazionale ha recepito le norme dell'Unione con il decreto legislativo 31 marzo 2015, n. 42, che ha sostituito, ai fini del recepimento del regime MOSS non-Union scheme, l'articolo 74-quinquies ("Regime speciale per i servizi di telecomunicazione, di teleradiodiffusione ed elettronici resi da soggetti non UE"). Il nuovo regime di cui al Titolo XII, Capo 6, Sezione 2, della Direttiva IVA (OSS non-Union scheme) non può che essere recepito mediante modifiche all'articolo 74-quinquies del decreto IVA.

✓ **Trasformazione del regime MOSS UE in OSS UE (articolo 74-sexies del D.P.R. n. 633/1972)**

L'opzione 0) (non intervento) non è apparsa percorribile, atteso che le Direttive (UE) 2017/2455 e (UE) 2019/1995 del Consiglio hanno esteso l'ambito di applicazione del regime speciale per i soggetti passivi stabiliti che prestano servizi di telecomunicazione, di teleradiodiffusione o servizi elettronici a persone che non sono soggetti passivi a tutti i tipi di servizi B2C. Accanto alle forniture transfrontaliere di servizi TTE a non soggetti passivi UE, un fornitore potrà anche dichiarare le altre prestazioni transfrontaliere di servizi a un soggetto non passivo UE in uno Stato membro in cui il fornitore non è stabilito, nonché le vendite a distanza intra-comunitarie di beni e le vendite domestiche facilitate da piattaforme.

L'articolo 4 della Direttiva (UE) 2017/2455 e l'articolo 2 della Direttiva (UE) 2019/1995 del Consiglio prevedono l'obbligo per gli Stati membri di adottare disposizioni legislative, regolamentari e amministrative necessarie per conformarsi alle Direttive e, quindi, per prevedere i nuovi regimi sopradescritti; di conseguenza il mancato recepimento delle disposizioni della Direttiva esporrebbe l'Italia alle censure UE.

L'opzione 1) (intervento nell'ambito del D.L. n. 331/1993) è stata valutata non percorribile, atteso che la disciplina dell'OSS Union scheme si pone in continuità con il regime MOSS Union scheme, recepito nell'articolo 74-sexies del D.P.R. n. 633/1972; l'inserimento nell'ambito del D.L. n. 331/1993 non consentirebbe di cogliere i punti di contatto con il precedente impianto.

L'opzione 2) (modifiche all'articolo 74-sexies e aggiunta dell'articolo 74-sexies.1 del D.P.R. n. 633/1972) è stata valutata una soluzione di intervento percorribile in quanto consentirebbe di cogliere che la disciplina dell'OSS-UE si pone in continuità con il regime MOSS-UE, recepito nell'articolo 74-quinquies del D.P.R. n. 633/1972, e di distinguere le novità per le prestazioni di servizi da quelle per le cessioni di beni; tuttavia, la scelta non è parsa ottimale in quanto non consentirebbe di intercettare immediatamente i punti di contatto con il precedente impianto.

L'opzione 3) (modifiche all'articolo 74-sexies del D.P.R. n. 633/1972) (opzione prescelta) è stata valutata preferibile in quanto le modifiche da recepire concernenti il regime OSS UE per tutti i servizi B2C e per tutte le vendite a distanza intracomunitarie di beni e le vendite domestiche di beni a non soggetti passivi tramite piattaforma si innestano sull'impianto fissato dal 2015 per i servizi di telecomunicazione, di teleradiodiffusione e elettronici e non necessitano di una disposizione distinta. L'inserimento anche di tali cessioni nell'ambito dell'articolo 74-sexies consente di apprezzare appieno la continuità tra il MOSS Union scheme e l'OSS Union scheme, che include tutti i servizi B2C e non più solo i servizi TTE e si pone in linea con il precedente regime, rendendo immediatamente evidente l'elemento "nuovo" del nuovo sistema che è dato, come detto sopra, dall'apertura del regime a tutti i servizi B2C e alle vendite a distanza intracomunitarie di beni e alle vendite domestiche facilitate da piattaforma.

Inoltre, la scelta consente di mantenere il recepimento dell'OSS union scheme in un unico articolo, in perfetta conformità con la direttiva IVA.

f) Il regime speciale per le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi (IOSS) (articolo 74-sexies 1 del D.P.R. n. 633/1972)

L'opzione 0) (non intervento) non è apparsa percorribile atteso che l'articolo 4 della Direttiva (UE) 2017/2455 del Consiglio prevede l'obbligo per gli Stati membri di adottare disposizioni legislative, regolamentari e amministrative necessarie per conformarsi alla Direttiva e, quindi, per prevedere i nuovi regimi sopradescritti; di conseguenza, il mancato recepimento delle disposizioni della Direttiva relative al nuovo regime per le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi esporrebbe l'Italia alle censure UE.

L'opzione 1) (intervento nell'ambito del D.L. n. 331/1993) è stata valutata non percorribile, atteso che la disciplina dell'IOSS si pone in continuità con il regime MOSS, recepito negli articoli 74-quinquies e seguenti del D.P.R. n. 633/1972; l'inserimento nell'ambito del D.L. n. 331/1993 non consentirebbe di cogliere i punti di contatto con il precedente impianto.

L'opzione 2) (inserimento dell'articolo 74-sexies.1 nel D.P.R. n. 633/1972) (opzione prescelta) è da ritenersi l'unica soluzione percorribile, atteso che il nuovo regime deve essere collocato in posizione di contiguità con le disposizioni relative al regime OSS, ossia agli articoli 74-quinquies e 74-sexies del D.P.R. n. 633/1972.

g) Il regime speciale per le merci importate alternativo allo IOSS (articolo 70.1 del D.P.R. n. 633/1972)

L'opzione 0) (non intervento) non è apparsa percorribile atteso che l'articolo 4 della Direttiva (UE) 2017/2455 del Consiglio prevede l'obbligo per gli Stati membri di adottare disposizioni legislative, regolamentari e amministrative necessarie per conformarsi alla Direttiva e, quindi, per prevedere i nuovi regimi sopradescritti; di conseguenza, il mancato recepimento delle disposizioni della Direttiva relative al nuovo regime per la dichiarazione e il pagamento dell'IVA all'importazione esporrebbe l'Italia alle censure UE.

L'opzione 1) (inserimento nell'ambito del D.P.R. n. 633/1972) (opzione prescelta) è da ritenersi l'unica soluzione percorribile, atteso che, come sopra evidenziato, si tratta di una semplificazione per la riscossione dell'IVA all'importazione; il nuovo regime deve essere, quindi, collocato in prossimità alle regole relative alle importazioni di cui agli articoli 67 e seguenti del D.P.R. n. 633/1972.

Il nuovo regime è stato disciplinato con l'aggiunta di un articolo 70.1 nel D.P.R. n. 633/1972.

h) Abrogazione della soglia per le piccole spedizioni

L'opzione 0) (non intervento) non è apparsa percorribile atteso che l'articolo 3 della direttiva (UE) 2017/2455 ha soppresso il Titolo IV della direttiva 2009/132/CE che disciplina le importazioni di valore trascurabile; di conseguenza, il mancato recepimento di tale disposizione della Direttiva esporrebbe l'Italia alle censure UE.

L'opzione 1) (abrogazione dell'articolo 5 del decreto del Ministro dell'economia 5 dicembre 1997, n. 489, con regolamento) – l'abrogazione della norma del Regolamento con un atto normativo di pari rango non avrebbe consentito di far procedere in parallelo l'iter dell'intero pacchetto di recepimento.

L'opzione 2) (abrogazione dell'articolo 5 del decreto del Ministro dell'economia 5 dicembre 1997, n. 489, con il decreto legislativo di recepimento) (opzione prescelta) è parsa l'unica soluzione percorribile ai fini del recepimento, in quanto la norma che esenta ai fini IVA le piccole spedizioni è contenuta nell'articolo 5 del decreto del Ministro dell'economia 5 dicembre 1997, n. 489, e la scelta di abrogare tale norma con disposizione inserita nel decreto legislativo di recepimento, norma sovraordinata ("lex superior derogat inferiori), anziché con un atto normativo di pari rango, consente, inoltre, di avere certezza che l'iter parlamentare dell'intero pacchetto proceda in parallelo.

4.1 Impatti economici, sociali ed ambientali per categoria di destinatari

Sotto il profilo strettamente finanziario, si evidenzia che le disposizioni introdotte si prefiggono l'obiettivo di assicurare la riscossione effettiva ed efficace dell'IVA sul commercio elettronico, anche

apportando misure di semplificazione, nonché di evitare le frodi dovute al mancato versamento dell'imposta.

In particolare, si ritiene che tale finalità sia perseguita, innanzitutto, mediante il coinvolgimento nella riscossione dell'IVA dei soggetti che facilitano le vendite tramite piattaforme informatiche.

Sotto il profilo sociale, le nuove misure favoriscono le attività transfrontaliere delle imprese, in particolare, nel settore del commercio elettronico, diretto e indiretto.

In conseguenza della scelta di accedere ai regimi semplificati, le imprese dovranno digitalizzare la propria azienda; in particolare, l'automazione dei processi sarà fondamentale per le piattaforme al fine di limitare la propria responsabilità, in riferimento alle operazioni che facilitano, dando prova di aver compiuto sforzi commercialmente ragionevoli e diligenti per raccogliere tutte le informazioni necessarie dai fornitori sottostanti per adempiere i propri obblighi in materia di IVA. Anche i controlli aziendali interni delle interfacce elettroniche saranno probabilmente influenzati dal nuovo ruolo in capo alle interfacce e potrebbe essere necessario adattarli affinché le piattaforme applichino la diligenza di un commerciante avveduto.

Favorendo la digitalizzazione del sistema economico attraverso l'adeguamento delle regole IVA alla globalizzazione e ai cambiamenti tecnologici del mercato, si rendono più agevoli, per altro verso, gli acquisti on line da parte dei consumatori, senza particolare distinzione tra categorie sociali.

4.2. Impatti specifici

Le norme di recepimento delle direttive europee del "pacchetto e-commerce" avranno impatti specifici per le interfacce elettroniche. L'articolo 14-bis della Direttiva IVA stabilisce, infatti, una presunzione di acquisto e rivendita da parte delle piattaforme che facilitano le vendite a distanza di beni, che, pertanto, saranno trattate come se fossero i fornitori reali dei beni e assumeranno, ai fini dell'IVA, i diritti e gli obblighi IVA dei fornitori sottostanti, compresi gli obblighi di conservazione documentale relative alle suddette operazioni. Le piattaforme elettroniche che facilitano le vendite di beni o di servizi, sono, inoltre, tenute agli obblighi di conservazione documentale anche per le operazioni per le quali non sono considerati rivenditori (articolo 242-bis, della Direttiva IVA).

Obblighi IVA a carico delle piattaforme elettroniche che facilitano le vendite a distanza sono previste anche dalla normativa interna, che ha anticipato in parte il contenuto delle direttive in recepimento (articolo 11-bis, commi da 11 a 15, del decreto-legge 14 dicembre 2018, n. 135, convertito, con modificazioni, dalla legge 11 febbraio 2019, n. 12; e articolo 13 del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34, convertito dalla legge 28 giugno 2019, n. 58).

Tuttavia, in base alle nuove disposizioni, le piattaforme elettroniche beneficiano di semplificazioni in quanto non sono tenute a obblighi di comunicazione periodica nei confronti dell'Agenzia delle entrate e, per gli adempimenti IVA relativi alle operazioni per le quali assumono il ruolo di "fornitori" presunti, possono avvalersi dei regimi semplificati dello sportello unico.

Impatti positivi saranno possibili anche per le imprese di ridotte dimensioni, che potranno avvalersi di norme di semplificazione per le operazioni transfrontaliere a favore di consumatori non tenuti al pagamento dell'imposta. Le stesse, infatti, se effettuano occasionalmente vendite a distanza intracomunitarie o prestazioni di servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione o elettroniche a consumatori finali di altro Stato membro dell'Unione europea, per le quali l'IVA è dovuta in tale altro Stato, possono applicare l'imposta in Italia qualora l'importo complessivo di tali operazioni non sia superiore a 10.000 euro annui. Nel caso in cui sia superata tale soglia e nel caso in cui rendano nella UE a favore di consumatori privati anche altri servizi per i quali l'IVA è dovuta in un paese diverso da quello di stabilimento, possono avvalersi dei regimi semplificati OSS e IOSS.

In linea generale l'estensione dei regimi dello sportello unico (OSS e IOSS) produrrà effetti positivi in termini di semplificazione per tutte le imprese che effettuano operazioni transfrontaliere B2C, atteso che tali regimi sono finalizzati a ridurre gli oneri per le imprese che vi fanno ricorso e che, a tal fine, è stato anche eliminato l'obbligo di emettere fattura.

La normativa di recepimento dovrebbe produrre effetti positivi anche per l'Amministrazione fiscale in quanto il ruolo di "fornitore presunto" attribuito, ai fini IVA, alle piattaforme elettroniche, per le importazioni di valore modesto e per le vendite a distanza intracomunitarie, nonché per alcune cessioni domestiche effettuate da soggetti extra-UE, dovrebbe rappresentare una ulteriore garanzia per la riscossione dell'IVA sul commercio elettronico indiretto. Ulteriori effetti positivi, inoltre, si realizzeranno a vantaggio delle amministrazioni fiscali in quanto, a seguito degli obblighi di conservazione documentale posti a carico delle piattaforme elettroniche che facilitano le forniture di beni e servizi, potranno avvalersi per la loro attività di controllo e accertamento dell'IVA, anche delle informazioni ricavabili da tale documentazione.

Anche l'abrogazione della esenzione dell'IVA all'importazione per le spedizioni di valore non superiore a 22 euro dovrebbe avere effetti positivi per l'erario. In proposito, la Commissione europea nel documento IMPORTATION AND EXPORTATION OF LOW VALUE CONSIGNMENTS – VAT E-COMMERCE PACKAGE "Guidance for MSs and Trade" Brussels, Taxud/A2/2020, dell'11/12/2020, evidenzia che la crescita esponenziale del commercio elettronico nell'ultimo decennio insieme alla soglia per l'esenzione dal pagamento dell'IVA prevista per le importazioni di modesto valore (10/22 €), avrebbero determinato, secondo alcuni studi, perdite significative di entrate per gli Stati membri. Il medesimo documento evidenzia, inoltre, che in base a tale esenzione i fornitori extra-UE detenevano un vantaggio competitivo rispetto alle imprese dell'UE, che non beneficiano di tale esenzione IVA quando vendono beni sul mercato unico.

A seguito di questa abrogazione, tuttavia, tutti i beni importati nell'UE, indipendentemente dal loro valore, sono soggetti a IVA a partire dal 1° luglio e ciò avrà un rilevante impatto sia per le amministrazioni che per gli operatori economici che dovranno espletare anche per tali importazioni le formalità doganali.

4.3 Motivazione dell'opzione preferita

Vedi punto 4.

5. Modalità di attuazione e monitoraggio

5.1. Attuazione

È prevista l'emanazione di un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, ai sensi dell'articolo 74-octies, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972, per disciplinare la riscossione e ripartizione dell'IVA versata dai soggetti passivi aderenti ai regimi speciali. È prevista, altresì, l'emanazione di provvedimenti per l'approvazione dei modelli e per le modalità applicative e di versamento (articoli 74-quinquies, comma 8, articolo 74-sexies.1, comma 13, e 70.1, commi 2 e 6).

5.2 Monitoraggio

Il monitoraggio delle nuove regole avverrà in particolare tenendo conto dei soggetti che opereranno per i nuovi regimi semplificati e, a tal fine, si identificheranno in Italia o in altri Paesi UE ponendo in essere i relativi adempimenti.

Saranno particolarmente rilevanti a tal fine gli scambi di informazioni tra gli Stati membri previsto dal Regolamento (UE) 2017/2454 del Consiglio del 5 dicembre 2017, che modifica il regolamento (UE) n. 904/2010 relativo alla cooperazione amministrativa e alla lotta contro la frode in materia d'imposta sul valore aggiunto. Ai sensi di detto Regolamento, ogni Stato membro di identificazione trasmette, senza indugio e con mezzi elettronici, allo Stato membro di consumo nel quale l'imposta è dovuta le informazioni necessarie per collegare i versamenti effettuati dai soggetti passivi che si avvalgono dei regimi speciali OSS e IOSS con le relative dichiarazioni IVA. Inoltre, se lo Stato membro di identificazione decide di effettuare sul suo territorio un'indagine amministrativa su un soggetto passivo che si avvale di uno dei regimi speciali OSS e IOSS o, se del caso, su un intermediario, ne informa preventivamente le autorità competenti di tutti gli altri Stati membri.

Per quanto riguarda il regime IOSS, è previsto che gli Stati membri effettuino al momento dell'importazione di beni sui quali l'IVA deve essere dichiarata, una verifica elettronica in ordine alla validità del numero individuale d'identificazione IVA attribuito in conformità alle nuove regole e comunicato al più tardi al momento della presentazione della dichiarazione di importazione.

Ai fini del monitoraggio dell'imposta dovuta sulle prestazioni di servizi e sulle vendite a distanza di beni effettuate in Italia, le norme relative all'attività di accertamento e di controllo dell'amministrazione finanziaria già previste in relazione al precedente regime MOSS sono state estese a tutti i nuovi regimi speciali (OSS e IOSS). Tali attività saranno svolte attraverso procedure automatizzate per quanto riguarda in particolare la liquidazione dell'imposta dovuta in base alle dichiarazioni, la tempestiva presentazione delle dichiarazioni stesse e la corrispondenza tra le risultanze delle dichiarazioni e i versamenti.

Restano, altresì fermi gli ordinari di poteri di controllo e di accertamento dell'amministrazione finanziaria.

CONSULTAZIONI SVOLTE NEL CORSO DELL'AIR

Insieme con l'Agenzia delle entrate e con l'Agenzia delle dogane e dei monopoli, sono stati organizzati incontri con la società Poste italiane S.p.A e con l'associazione AICAI (associazione italiana corrieri aerei internazionali), interessate alle nuove disposizioni relative alle vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi.

La bozza di decreto legislativo è stata, inoltre, oggetto di una consultazione pubblica, aperta il 30 dicembre 2020 e conclusa il 15 gennaio 2021, per consentire l'invio di osservazioni e commenti in merito alle scelte sottese all'emanazione dell'atto normativo. L'iniziativa è stata rivolta a quattro categorie di utenti:

- 1) Associazioni di categoria e professionali;
- 2) Operatori economici e Professionisti;
- 3) Centri di Ricerca/Università;
- 4) Privati cittadini.

Contributi sono pervenuti in particolare da studi professionali. Nella definizione del decreto sono stati valutati detti contributi, peraltro non vincolanti per l'amministrazione.

In particolare, tenuto conto della ponderazione degli interessi in rilievo nell'ambito delle scelte normative adottate, non è stato possibile accogliere le istanze che hanno rappresentato l'opportunità di operare il recepimento delle direttive (UE) 2017/2455 e (UE) 2019/1995, relativa alle vendite a distanza, in un unico testo normativo (D.P.R. n. 633/1972 o D.L. n. 331/1993) in quanto ciò avrebbe comportato un mutamento sistematico della disciplina attuale, che reca le norme relative al regime speciale dello Sportello Unico (MOSS) nell'ambito del DPR n. 633 del 1972 e le norme relative alle vendite a distanza nell'ambito del D.L. n. 331/1993. È stato, infatti, valutato prioritario dare continuità all'impianto normativo esistente, anche al fine di consentire a tutti gli operatori di comprendere più facilmente la portata delle nuove disposizioni.

PERCORSO DI VALUTAZIONE

Il raggiungimento delle finalità sarà verificato in sede applicativa anche tenendo conto del numero di soggetti che avranno optato per i regimi.