

# SOMMARIO

## E-COMMERCE

### 1. Servizi digitali

DEFINIZIONE	3
SERVIZI DI TELECOMUNICAZIONE	4
1. Servizi inclusi	5
2. Servizi esclusi	5
SERVIZI DI TELERADIODIFFUSIONE	6
1. Servizi inclusi	7
2. Servizi esclusi	7
SERVIZI PRESTATI MEDIANTE MEZZI ELETTRONICI	7
1. Servizi inclusi	8
2. Servizi esclusi	8

### 2. Territorialità dell'e-commerce diretto

DEFINIZIONE	16
LUOGO DELLE PRESTAZIONI DI SERVIZI	18
1. Criterio-base per le operazioni nei confronti di committenti soggetti passivi	22
1.1. Status di soggetto passivo del committente	23
1.2. Prova dello status di soggetto passivo del committente	25
1.3. Qualità di soggetto passivo del committente	27
1.4. Stato di stabilimento del committente	30
2. Criterio-base per le operazioni nei confronti di committenti non soggetti passivi	40
2.1. Servizi forniti da stabili organizzazioni	40
2.2. Servizi acquistati al di fuori dell'attività	40
TERRITORIALITÀ DEI SERVIZI DIGITALI	41
1. Disciplina territoriale applicabile fino al 31 dicembre 2014	41
1.1. Regole previste dalla direttiva IVA	41
1.2. Regole previste dalla normativa IVA italiana	43
2. Disciplina territoriale applicabile dal 1° gennaio 2015	48
2.1. Disposizioni interpretative	51

### 3. Territorialità dell'e-commerce indiretto

DEFINIZIONE	66
-------------	----

CESSIONI DI BENI	67
1. Status giuridico dei beni	67
1.1. Cessioni di beni vincolati al regime della temporanea importazione	68
1.2. Beni mobili allo “Stato estero” e beni mobili esportati in territori assimilati a quelli extra-doganali	69
2. Luogo di esistenza fisica dei beni	70
2.1. Cessioni con o senza trasporto	71
2.2. Vendite a catena	71
ACQUISTI INTRACOMUNITARI DI BENI	72
1. Luogo di arrivo dei beni	75
2. Luogo di identificazione del cessionario nelle triangolazioni	75
IMPORTAZIONI DI BENI	77
1. Beni vincolati ad un regime doganale sospensivo	79
2. Beni immessi in libera pratica in Italia, ma con prosecuzione a destinazione in altro Paese membro	79
2.1. Manipolazioni usuali	80
2.2. Trasferimento dei beni in altro Paese membro	82
2.3. Comunicazione del numero di identificazione IVA del cessionario comunitario	82
2.4. Dichiarazione doganale dei beni immessi in libera pratica in sospensione d’imposta	82
2.5. Esonero dall’obbligo di garanzia	84
VENDITE A DISTANZA	85
1. Luogo impositivo	85
1.1. Soglia annua per la tassazione nel Paese di destinazione	87
1.2. Superamento della soglia in corso d’anno	89
1.3. Rapporti con il regime speciale dell’editoria	90
2. Beni esclusi dalla disciplina delle “vendite a distanza”	90
3. Irrilevanza delle modalità organizzative e di esecuzione delle vendite	92
4. Differenze delle “vendite a distanza” rispetto alla “tentata vendita”	92
4.1. “Tentata vendita” in Italia da parte del fornitore UE	93
4.2. “Tentata vendita” in altri Paesi membri	93
5. Rimborso dell’IVA erroneamente pagata in Italia	94
6. “Vendite a distanza” di prodotti soggetti ad accisa	95
7. “Vendite a distanza” con San Marino	98
<b>4. Aliquote IVA</b>	
INQUADRAMENTO GENERALE	101
DISCIPLINA COMUNITARIA	104
1. Profilo temporale	104
2. Acquisti intracomunitari e importazioni	105
3. Contratto d’opera	105
4. Aliquota normale	106

5.	Aliquote ridotte	106
5.1.	Misura delle aliquote ridotte	107
5.2.	Aliquote “super-ridotte”	109
5.3.	Piante vive e altri prodotti della floricoltura e legna da ardere	110
5.4.	Criteri interpretativi forniti dalla Corte di Giustizia	110
6.	Revisione della struttura delle aliquote	111
6.1.	Utilizzo limitato delle aliquote ridotte	111
6.2.	Fattori che giustificano il riesame dell’attuale struttura delle aliquote IVA	112
DISCIPLINA INTERNA		112
1.	Aliquota ordinaria	112
2.	Aliquote ridotte	113
3.	Acquisti intracomunitari e importazioni	115
4.	Oggetti d’arte, d’antiquariato e da collezione	115
5.	Contratti d’opera, d’appalto, di locazione finanziaria e noleggio	118
PRODOTTI EDITORIALI		118
1.	Prodotti editoriali su supporto fisico	119
1.1.	Applicazione dell’aliquota ordinaria per i libri non stampati	119
1.2.	Indicazioni dell’Amministrazione finanziaria	122
2.	Prodotti editoriali on line	123
2.1.	Indicazioni dell’Amministrazione finanziaria	124
2.2.	Aliquota del 4% per gli e-book	125
<b>5. Mini sportello unico (MOSS)</b>		
DISCIPLINA PREVIGENTE		131
1.	Regole previste dalla Direttiva IVA	132
1.1.	Dichiarazione di identificazione ai fini IVA	132
1.2.	Attribuzione del numero di identificazione IVA	133
1.3.	Esclusione dell’identificazione IVA	133
1.4.	Dichiarazione IVA trimestrale	134
1.5.	Versamento dell’IVA dovuta	135
1.6.	Divieto di detrazione IVA	135
1.7.	Rimborso IVA	136
1.8.	Documentazione delle operazioni effettuate nell’ambito del regime speciale	136
1.9.	Esenzione prevista per i servizi elettronici resi ad organismi comunitari ed internazionali	136
2.	Regole previste dalla normativa IVA italiana	136
2.1.	Dichiarazione di identificazione ai fini IVA	137
2.2.	Variazione dati o cessazione del regime speciale	138
2.3.	Esclusione dal regime speciale	139
2.4.	Dichiarazione IVA trimestrale	139
2.5.	Versamento dell’IVA dovuta	141
2.6.	Conservazione della documentazione delle operazioni effettuate nell’ambito del regime speciale	141

## SOMMARIO

---

2.7. Divieto di detrazione IVA	142
2.8. Rimborso IVA	142
3. Migrazione nel regime speciale MOSS dei soggetti registrati nel precedente regime VOES	144
3.1. Registrazione automatica	144
<b>NUOVA DISCIPLINA COMUNITARIA</b>	<b>145</b>
1. Regole previste dalla Direttiva IVA per il “regime non UE”	147
1.1. Dichiarazione di identificazione ai fini IVA	148
1.2. Attribuzione del numero di identificazione IVA	149
1.3. Esclusione dell’identificazione IVA	149
1.4. Dichiarazione IVA trimestrale	151
1.5. Versamento dell’IVA dovuta	153
1.6. Divieto di detrazione IVA	154
1.7. Rimborso IVA	154
1.8. Documentazione delle operazioni effettuate nell’ambito del regime speciale	155
2. Regole previste dalla Direttiva IVA per il “regime UE”	156
2.1. Dichiarazione di identificazione ai fini IVA	156
2.2. Esclusione dell’identificazione IVA	157
2.3. Dichiarazione IVA trimestrale	159
2.4. Versamento dell’IVA dovuta	161
2.5. Divieto di detrazione IVA	162
2.6. Rimborso IVA	163
2.7. Documentazione delle operazioni effettuate nell’ambito del regime speciale	163
2.8. Esenzione prevista per i servizi elettronici resi ad organismi comunitari ed internazionali	164
<b>REGISTRAZIONE AL MOSS IN ITALIA</b>	<b>167</b>
1. Procedura di registrazione	168
1.1. Modalità di registrazione	168
1.2. Variazione dei dati comunicati	170
2. Effetti della registrazione	171
3. Ipotesi di esclusione dal regime speciale	171
4. Esonero dagli obblighi “formali”	172
5. Dichiarazione trimestrale	172
5.1. Corrispettivi in valuta diversa dall’euro	173
5.2. Modello di dichiarazione	173
5.3. Rettifica della dichiarazione	174
6. Versamento dell’IVA	175
6.1. Modalità di versamento	175
6.2. Divieti	175
6.3. Modalità di rendicontazione delle operazioni effettuate tramite la nuova contabilità speciale	176
7. Versamenti in eccesso	176
7.1. Applicazione degli interessi	177
7.2. Ufficio competente all’erogazione dei rimborsi	177

7.3. Somme iscritte a ruolo e notifica di atti di contestazione o di irrogazione di sanzioni	177
8. Ripartizione dell'IVA riscossa tra gli Stati membri di consumo	177
8.1. Conto di accredito dell'imposta spettante a ciascuno Stato membro	178
8.2. IVA dovuta in Italia dai soggetti registrati al MOSS in Italia o in altro Paese UE	178
8.3. IVA dovuta agli altri Stati membri dai soggetti italiani registrati al MOSS	178
9. Documentazione da conservare	178
10. Divieto di detrazione e diritto di rimborso	179
11. Controlli automatizzati	179
11.1. Solleciti	179
11.2. Esclusione dal regime speciale	181
12. Liquidazione automatica dell'imposta dovuta	181
12.1. Comunicazione	182
12.2. Dati contabili risultanti dalla comunicazione di esito della liquidazione	182
12.3. Cooperazione amministrativa per il recupero dei crediti	183
13. Accertamento dell'imposta dovuta	183
14. Rapporti tra attività di controllo e facoltà di rettifica della dichiarazione trimestrale	186
14.1. Italia come Stato membro di identificazione	186
14.2. Italia come Stato membro di consumo	187
15. Regime sanzionatorio	188
<b>REGISTRAZIONE AL MOSS IN ALTRI PAESI MEMBRI</b>	189
1. Esonero dagli obblighi "formali"	189
2. Documentazione relativa alle operazioni effettuate	190
3. Divieto di detrazione e diritto di rimborso	190
4. Punti di contatto con le Autorità fiscali degli altri Paesi membri	190
<b>6. Adempimenti per gli operatori nazionali</b>	
<b>COMMERCIO ELETTRONICO "DIRETTO"</b>	194
1. Servizi resi a clienti italiani e non	195
1.1. Servizi territorialmente rilevanti in Italia	195
1.2. Servizi territorialmente rilevanti in altro Paese (UE o extra-UE)	197
2. Servizi ricevuti da fornitori non residenti - Cliente soggetto IVA	198
2.1. Modalità di applicazione del reverse charge	199
2.2. Prevalenza del reverse charge sull'identificazione IVA	203
2.3. "Bandiera" della fattura per le operazioni effettuate da fornitori non residenti	205
2.4. Effetti dell'omesso o irregolare reverse charge	207
3. Servizi ricevuti da fornitori non residenti - Cliente non soggetto IVA	210
3.1. Fornitore non registrato al MOSS	211
3.2. Fornitore registrato al MOSS in Italia	212
3.3. Fornitore registrato al MOSS in altro Paese membro	212
<b>COMMERCIO ELETTRONICO "INDIRETTO"</b>	212

## SOMMARIO

---

1.	Vendita di beni	213
1.1.	Vendite in Italia	213
1.2.	Vendite in altri Paesi UE verso soggetti IVA	215
1.3.	Vendite in altri Paesi UE verso "privati consumatori"	218
1.4.	Vendite in Paesi extra-UE	221
2.	Acquisti di beni da fornitori non residenti	224
2.1.	Modalità di applicazione del reverse charge	225
2.2.	Prevalenza del reverse charge sull'identificazione IVA	228
2.3.	"Bandiera" della fattura per le operazioni effettuate da fornitori non residenti	230
2.4.	Acquisti non imponibili o esenti	231
2.5.	Effetti dell'omesso o irregolare reverse charge	231
3.	Acquisti intracomunitari di beni da parte di soggetti IVA	232
3.1.	Procedura di integrazione e di registrazione	233
3.2.	Procedura di regolarizzazione in caso di omessa o irregolare fatturazione	233
3.3.	Acquisti intracomunitari non imponibili, non soggetti o esenti	234
4.	Acquisti di beni di provenienza intracomunitaria da parte di privati o soggetti assimilati	234
5.	Importazioni di beni	236
5.1.	Base imponibile dell'IVA all'importazione	236
5.2.	Importazioni non soggette a IVA	237
5.3.	Responsabilità dell'intermediario che abbia partecipato alla conclusione delle vendite on line dei beni importati	237
5.4.	Importazioni tramite posta	239
5.5.	Franchigie doganali all'importazione	239
ISCRIZIONE NELL'ARCHIVIO VIES		241
1.	Disciplina applicabile fino al 12 dicembre 2014	242
1.1.	Modalità di manifestazione della volontà di effettuare operazioni intracomunitarie	242
1.2.	Ambito oggettivo di applicazione del regime autorizzativo	243
1.3.	Sospensione della soggettività attiva e passiva in capo al dichiarante	244
1.4.	Criticità relative all'applicazione del regime autorizzativo	245
2.	Disciplina applicabile dal 13 dicembre 2014	247
2.1.	Esclusione dall'archivio VIES	248
2.2.	Comunicazione della volontà di effettuare operazioni intracomunitarie	250
2.3.	Non punibilità delle violazioni pregresse	253
2.4.	Profili di incompatibilità comunitaria dell'attuale sistema VIES	253
PRESENTAZIONE DEI MODELLI INTRASTAT		256
1.	Soggetti obbligati	256
2.	Operazioni da comunicare	256
2.1.	Cessioni e acquisti intracomunitari di beni	257
2.2.	Prestazioni di servizi "generiche"	257
3.	Momento rilevante ai fini della comunicazione	258
4.	Modalità e termini di presentazione	259
5.	Periodicità di presentazione	259

5.1.	Inizio dell'attività in corso d'anno	259
5.2.	Opzione per la periodicità mensile	260
5.3.	Cambio di periodicità	260
6.	Compilazione degli elenchi	260
6.1.	Sezione 1 - Cessioni o acquisti di beni	261
6.2.	Sezione 2 - Rettifiche delle cessioni o acquisti di periodi precedenti	262
6.3.	Sezione 3 - Prestazioni di servizi rese o ricevute	263
6.4.	Sezione 4 - Rettifiche delle prestazioni di servizi rese o ricevute	265
7.	Casi particolari	266
7.1.	Beni esclusi dagli elenchi	266
7.2.	Sostituzione di beni in garanzia	266
7.3.	Vendite a distanza	267
7.4.	Servizi on line	267
8.	Regime sanzionatorio	267
8.1.	Violazioni di carattere tributario	268
8.2.	Violazioni di carattere statistico	268

## 7. Detrazione e rimborso IVA nel regime del MOSS

MODALITÀ DI RECUPERO DELL'IVA "A CREDITO"	271
1. Divieto di detrazione e diritto di rimborso nel "regime UE"	272
1.1. Limiti all'esercizio della detrazione	272
1.2. Rimborso dell'IVA assoluta in altri Paesi membri	273
1.3. Soggetti IVA di altri Paesi membri ivi registrati al MOSS	273
2. Divieto di detrazione e diritto di rimborso nel "regime non UE"	274
2.1. Divieto di detrazione	274
2.2. Diritto di rimborso IVA	274
3. Procedure di rimborso dell'IVA	275
3.1. Rimborso chiesto da soggetti passivi comunitari	275
3.2. Rimborso chiesto da soggetti passivi extracomunitari	275
RIMBORSI IVA A SOGGETTI PASSIVI COMUNITARI	275
1. Presupposti del rimborso	276
1.1. Luogo di stabilimento del soggetto passivo richiedente	276
1.2. Divieto di operazioni attive nello Stato membro del rimborso	276
1.3. Acquisti e importazioni con IVA detraibile	277
1.4. Presupposti riscontrati in sede di controllo propedeutico nello Stato membro del richiedente	278
1.5. Periodo di riferimento e importo minimo del rimborso	278
1.6. Requisiti richiesti dai singoli Stati comunitari di rimborso in merito al contenuto dell'istanza di rimborso	278
2. Termine di presentazione dell'istanza di rimborso	290
3. Rimborso dell'IVA assoluta da operatori nazionali in altri Stati membri	290
3.1. Modalità e termine di presentazione delle istanze di rimborso	290
3.2. Valutazione preventiva dei presupposti per la richiesta di rimborso	292
3.3. Gestione delle istanze da parte dello Stato membro di rimborso	293
4. Rimborso dell'IVA assoluta da operatori comunitari in Italia	296
4.1. Esclusioni soggettive	297

4.2. Gestione delle istanze da parte del Centro operativo di Pescara	298
<b>RIMBORSI IVA A SOGGETTI PASSIVI EXTRACOMUNITARI</b>	<b>299</b>
1. Soggetti che possono chiedere il rimborso	300
1.1. Condizione di reciprocità	300
1.2. Esclusioni soggettive	301
2. Acquisti e importazioni con IVA detraibile	305
2.1. IVA erroneamente addebitata in fattura	306
2.2. Divieto di rimborso per le operazioni finanziarie e assicurative con destinazione extra-UE	306
3. Periodo di riferimento e importo minimo del rimborso	308
4. Modalità e termine di presentazione dell'istanza di rimborso	311
4.1. Modello di rimborso	311
4.2. Allegati	311
5. Gestione delle istanze da parte del Centro operativo di Pescara	312
5.1. Ricorso contro il provvedimento di diniego del rimborso	312
5.2. Restituzione dell'IVA indebitamente rimborsata	312