



STUDIO TREMENTOZZI

Focus On

21 novembre 2014

Commercio elettronico diretto e indiretto - Aspetti Iva

Per “commercio elettronico” si intende l’insieme di quelle attività dirette allo svolgimento di transazioni commerciali per via telematica. Il legislatore ha identificato due tipologie di commercio elettronico: diretto e indiretto.

Commercio elettronico diretto: il contratto si chiude "tramite rete" e il trasferimento del bene avviene on-line (beni immateriali).

Commercio elettronico indiretto: il contratto si chiude "tramite rete", ma la cessione avviene nei modi ordinari con la spedizione fisica dei beni (beni materiali).

Commercio elettronico diretto

Il tratto distintivo del commercio elettronico diretto riguarda le modalità di trasferimento dei beni che devono avvenire on-line, indipendentemente dal fatto che:

- il servizio sia fruito tramite "download" di un file (musicale, video o immagine)
- oppure sia fruito esclusivamente on-line (tramite accesso a banche dati in rete, streaming, ecc.).

Per individuare il paese dove l'operazione va assoggettata ad Iva (cioè è "territoriale") occorre procedere alle seguenti distinzioni:

- operazioni in ambito UE
- operazioni in ambito extra-UE

dal 1947

Consulenza Manageriale
Advisory Finanziaria
Controllo di Gestione
Consulenza Amministrativa
Organizzazione Aziendale
Valutazioni e Perizie

Contabilità e Bilancio
Controllo Legale dei Conti
Revisione e Certificazione
Consulenza Tributaria e Iva
Commerciale - del Lavoro
Servizi Telematici

Via Benedetto Croce 6 - 00142 Roma
P.IVA 06148070581
Tel. +39 (06) 5423 96
Fax +39 (06) 5423 9631
www.studiotrementozzi.com
trementozzi@uni.net



Operazioni in ambito UE: Si applica il regime dell'*art. 7-ter Dpr 633/72* e dunque occorre distinguere tra le operazioni:

- business to business (B2B): territoriali nel paese del committente soggetto passivo Iva
- business to consumer (B2C): territoriali nel paese del prestatore

Operazioni in ambito extra UE: in tal caso le operazioni seguono il seguente regime:

- committente soggetto passivo Iva: l'operazione è territoriale nel paese del committente ex *art. 7-ter Dpr 633/72* (si applica il concetto di business to business)
- committente soggetto privato: l'operazione rimane territoriale nel paese del committente in applicazione dei seguenti articoli:
 - se sono rese da soggetti passivi italiani verso privati extra-UE: l'operazione è esclusa da Iva in Italia ex *art. 7-septies* lett. i) Dpr 633/72
 - se sono rese da soggetti passivi extra-UE verso privati italiani: l'operazione è soggetta ad Iva in Italia ex *art. 7-sexies* lett. f) Dpr 633/72

La differenza tra operazioni UE ed extra-UE è che la prestazione viene trattata in modo analogo nell'ambito dei rapporti tra imprese, mentre viene trattata in modo differenziato nell'ambito dei rapporti tra i consumatori privati, infatti il prestatore UE applica la propria Iva nei confronti del privato italiano (non ha dunque alcun obbligo di aprire una partita Iva in Italia), il prestatore extra-UE invece è tenuto ad applicare l'Iva italiana (tramite apertura di una partita Iva in Italia o nella UE).

| FORNITORE | COMMITTENTE | Luogo di tassazione | ADEMPIMENTI | Dpr 633/72 |
|------------------------|---------------------|---------------------|---|------------|
| ITA | UE - Privato | ITA | Fattura con Iva da parte del cedente ITA | 7-ter |
| | UE - Sogg. Iva | UE | Fattura esclusa Iva (reverse charge da parte del cessionario UE) + intrastat | 7-ter |
| | ExtraUE - Privato | ExtraUE | Fattura esclusa Iva | 7-septies |
| | ExtraUE - Sogg. Iva | | | 7-ter |
| UE | Privato ITA | UE | Fattura con Iva da parte del cedente UE | 7-ter |
| | Sogg. Iva ITA | ITA | Fattura esclusa da Iva UE; reverse charge da parte dell'acquirente Italiano + intrastat | 7-ter |
| ExtraUE ^(*) | Privato ITA | ITA | Fatt. con Iva italiana | 7-sexies |
| | Sogg. Iva ITA | ITA | Fattura esclusa Iva extraUE; autofattura da parte del cessionario italiano | 7-ter |



(*) Soggetti extraUE - Regime speciale

Per i prestatori di servizi "on-line" residenti fuori dalla Ue (e privi di stabile organizzazione nella Ue) è stata prevista una semplificazione al fine di evitare che debbano aprire partita Iva in ciascun paese Ue presso i quali operano (anche nei confronti di privati consumatori).

Si tratta di un regime "speciale" (art. 74-quinquies Dpr 633/72) che prevede che:

- Il soggetto extraUe **può identificarsi ai fini Iva in uno solo dei paesi UE**
- attraverso la partita Iva aperta in tale paese è **ammesso operare verso consumatori privati di altri paesi Ue.**

Partita Iva con codice ISO "EU" - Questo tipo di partita Iva viene assegnata al solo fine di applicare l'Iva del paese di residenza del consumatore privato. Non rileva invece nelle vendite a soggetti passivi (anche se il codice rimane sempre indicato in tutte le fatture emesse), i quali sono tenuti esclusivamente ad emettere autofattura in applicazione del reverse charge (non possono invece presentare alcun Intrastat indicando tale partita Iva).

Il regime speciale di cui sopra va applicato ai soggetti:

- residenti e domiciliati in paesi extra-Ue privi di una stabile organizzazione nella UE
- posto che, in caso contrario, opereranno come fossero un'impresa residente nella UE.

Commercio elettronico indiretto

Si configura quando la transazione avviene per via telematica, ma la consegna del bene si effettua in modo tradizionale (c'è una consegna o una spedizione materiale). Si realizzano in questi casi delle cessioni in cui il regime è espressamente disciplinato dalla normativa sulle cessioni comunitarie, se effettuate nei confronti dei soggetti passivi UE, e sulle esportazioni extracomunitarie, se effettuate nei confronti di soggetti extra UE. Qualora tali cessioni vengano effettuate nei confronti di soggetti intracomunitari privati o che beneficiano del regime derogatorio, sono applicabili le disposizioni previste per le vendite a distanza (art. 40 DL 331/1993).



Riferimenti normativi

Articolo 7 ter - Territorialità - Prestazioni di servizi

Comma 1

Le prestazioni di servizi si considerano effettuate nel territorio dello Stato:

- a) quando sono rese a soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato;
- b) quando sono rese a committenti non soggetti passivi da soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato

Comma 2

Ai fini dell'applicazione delle disposizioni relative al luogo di effettuazione delle prestazioni di servizi, si considerano soggetti passivi per le prestazioni di servizi ad essi rese:

- a) i soggetti esercenti attività d'impresa, arti o professioni; le persone fisiche si considerano soggetti passivi limitatamente alle prestazioni ricevute quando agiscono nell'esercizio di tali attività;
- b) gli enti, le associazioni e le altre organizzazioni di cui all'articolo 4, quarto comma, anche quando agiscono al di fuori delle attività commerciali o agricole;
- c) gli enti, le associazioni e le altre organizzazioni, non soggetti passivi, identificati ai fini dell'imposta sul valore aggiunto.

Articolo 7 sexies

1. In deroga a quanto stabilito dall'articolo 7-ter, comma 1, lettera b), si considerano effettuate nel territorio dello Stato se rese a committenti non soggetti passivi:

...

f) le prestazioni di servizi rese tramite mezzi elettronici da soggetti stabiliti al di fuori del territorio della Comunità, quando il committente è domiciliato nel territorio dello Stato o ivi residente senza domicilio all'estero.

Articolo 7 septies

1. In deroga a quanto stabilito dall'articolo 7-ter, comma 1, lettera b), non si considerano effettuate nel territorio dello Stato le seguenti prestazioni di servizi, quando sono rese a committenti non soggetti passivi domiciliati e residenti fuori dalla Comunità:

...

i) i servizi prestati per via elettronica



Contabilizzazione fatture

Regola generale per le fatture di vendita

Fatture dall'Italia verso privati (B2C)

- 1) **UE**: Si applica l'Iva in fattura del prestatore (in questo caso l'Italia)
- 2) **Extra UE**: la fattura viene emessa fuori campo IVA ai sensi dell'art. 7 septies (corsi online)

Fatture dall'Italia verso soggetti passivi (B2B)

- 1) **UE**: prestazione emessa fuori campo IVA ai sensi dell'art. 7 ter DPR 633/72 (con indicazione della scritta "*reverse charge*")
- 2) **Extra UE**: prestazione emessa fuori campo IVA ai sensi dell'art. 7 ter DPR 633/72 (con indicazione "fattura non soggetta ad Iva art. 7 ter DPR 633/72")