

RISOLUZIONE N. 75/E



Direzione Centrale Normativa

Roma, 28 agosto 2015

OGGETTO: Interpello - Regime di vantaggio ex art. 27, co. 1 e 2, del D. L. n. 98 del 2011 - Iva relativa ai servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione ed elettronici resi a privati residenti in altro Paese dell'Unione europea

Con l'interpello in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 27 del D.L. n. 98 del 2011, è stato esposto il seguente

QUESITO

L'istante esercita l'attività di commercio elettronico diretto ed applica il regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile ed i lavoratori in mobilità di cui all'articolo 27, commi 1 e 2, del D.L. 6 luglio 2011, n. 98.

Rappresenta che per tutte le prestazioni eseguite nei confronti di privati e soggetti passivi d'imposta residenti in Italia e all'estero, sino al 31 dicembre 2014, ha sempre emesso fatture senza applicazione dell'Iva, così come previsto dalla normativa nazionale.

Dal 1° gennaio 2015, per effetto dell'entrata in vigore delle nuove norme in materia di territorialità ai fini Iva dei servizi di telecomunicazione, di teleradiodiffusione e di quelli prestati per via elettronica, resi a persone che non sono soggetti passivi di imposta (cosiddetti rapporti B2C), il luogo delle prestazioni di tali servizi si considera quello in cui queste ultime sono stabilite, hanno il proprio indirizzo permanente o la propria residenza abituale. L'Iva, quindi, deve essere applicata con l'aliquota vigente nel paese di destinazione della prestazione.

In virtù di tali modifiche normative, l'istante chiede se nei confronti dei propri clienti, prevalentemente residenti in Inghilterra e molti senza partita Iva poiché con volume d'affari inferiore al limite entro il quale la normativa interna richiede detto adempimento, debba *“applicare l'Iva con aliquota vigente in Inghilterra oppure sono operazioni non soggette ad Iva”*.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante non presenta alcuna soluzione.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

La direttiva 2008/8/CE del Consiglio modifica la direttiva 2006/112/CE per quanto riguarda il luogo delle prestazioni di servizi e l'articolo 5, in particolare, prevede nuovi criteri di territorialità per l'Iva relativa alle prestazioni dei servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione ed elettronici.

A decorrere dal 1° gennaio 2015, i predetti servizi prestati nei confronti di privati consumatori comunitari (B2C) sono soggetti ad Iva nel luogo ove il committente è stabilito ovvero ha il domicilio o la residenza.

Per effetto di tali modifiche, gli operatori nazionali sono tenuti ad identificarsi in ciascuno Stato membro in cui prestano i servizi in questione nei confronti di committenti non soggetti passivi di imposta, al fine di assolvere l'Iva ivi dovuta, oppure, in alternativa, ad avvalersi del regime Mini One Stop Shop (cd. MOSS), come previsto dall'articolo 74-*sexies* del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.

In particolare, l'adesione al MOSS consente ai soggetti passivi stabiliti in Italia di adempiere i relativi obblighi Iva senza doversi identificare nei vari Paesi UE di residenza dei committenti privati. Infatti, l'operatore nazionale che opta per tale regime si registra in Italia - con una specifica procedura on line -, trasmette telematicamente le dichiarazioni Iva trimestrali - contenenti le informazioni dettagliate sui servizi elettronici prestati a persone che non sono soggetti passivi in altri Stati membri - e provvede al versamento dell'Iva dovuta. Lo Stato membro di identificazione, a sua volta, ripartisce l'Iva tra i singoli Stati membri di consumo sulla base dei dati indicati nelle dichiarazioni trimestrali.

Tanto premesso, con riferimento alle modalità con cui il soggetto in regime fiscale di vantaggio può adempiere agli obblighi Iva nell'ambito delle operazioni di commercio elettronico diretto, in assenza di un'espressa disciplina nel regime di vantaggio, può trovare applicazione la disciplina prevista per il regime c.d. forfetario, di cui all'articolo 1, commi 56 e ss. della legge 23 dicembre 2014, n. 190 (Stabilità 2015). Analogamente al regime fiscale di vantaggio, infatti, anche nel regime forfetario - rivolto a soggetti persone fisiche con struttura e capacità produttiva di scarsa entità - l'imposizione sui redditi avviene mediante assoggettamento a imposta sostitutiva; è prevista, inoltre, una notevole semplificazione in termini di tenuta delle scritture contabili e di adempimenti fiscali e, per ciò che maggiormente in tale sede rileva, ai fini Iva, i soggetti sono esonerati dall'obbligo di rivalsa e dagli altri adempimenti previsti dalle disposizioni Iva.

A tale fine, con riferimento alle prestazioni di servizi, l'articolo 1, comma 58, lettera d), della citata legge n. 190 del 2014 dispone che *"Ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, i contribuenti di cui al comma 54... applicano alle prestazioni di servizi ricevute da soggetti non residenti o rese ai medesimi gli articoli 7-ter e seguenti del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni"*.

Tali operazioni, pertanto, anche quando effettuate da soggetti aderenti al regime forfetario, rimangono soggette alle ordinarie regole di territorialità di cui alle disposizioni recate dagli articoli 7-ter e seguenti del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, fermo restando che, per gli stessi, è escluso il diritto alla detrazione dell'imposta sul valore aggiunto assolta, dovuta o addebitata sugli acquisti ai sensi degli articoli 19 e seguenti del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

Applicando i richiamati principi al regime fiscale di vantaggio, risulta che nell'ipotesi di servizi elettronici resi nei confronti sia di soggetti passivi d'imposta (B2B) sia di privati consumatori comunitari (B2C), tali operazioni devono essere assoggettate ad Iva nel luogo ove il committente è stabilito ovvero ha il domicilio o la residenza. Pertanto, anche laddove tali operazioni siano rese nell'ambito del regime agevolato, l'Iva relativa all'operazione è assolta:

- nei rapporti B2B, dal committente nel proprio Paese, essendo l'operazione fuori campo Iva in Italia;

- nei rapporti B2C, ai fini del corretto assolvimento degli obblighi Iva, il prestatore è tenuto ad identificarsi in ciascuno Stato membro in cui presta tali servizi oppure, in alternativa, può avvalersi del regime Mini One Stop Shop (cd. MOSS), come previsto dall'articolo 74-sexies del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, applicando le regole procedurali specificamente previste per tali operazioni.

In tale senso, anche alla luce della novella disciplina del regime forfetario, devono in parte ritenersi superati i chiarimenti resi in via interpretativa con la circolare n. 36/E del 21 giugno 2010.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE CENTRALE