

La normativa di base dell'UE relativa al regime IVA per i servizi prestati per via elettronica spiegata alle microimprese

Dal 1° gennaio 2015 i servizi di telecomunicazione, di teleradiodiffusione e quelli prestati per via elettronica sono sempre tassati nel paese del destinatario¹ – indipendentemente dal fatto che sia un'impresa o un consumatore. Il presente documento si propone di spiegare in modo semplice i casi che rientrano in queste disposizioni, soprattutto tenendo in considerazione i servizi prestati per via elettronica da microimprese con sede nell'Unione europea.

Ciò non riguarda 1) la fornitura di beni nel caso di impiego di sistemi elettronici esclusivamente per effettuare l'ordine e 2) la fornitura di servizi diversi dalle telecomunicazioni, dalla teleradiodiffusione e dai servizi prestati per via elettronica.

Nel caso in cui alcune spiegazioni del presente documento non siano chiare, si può fare riferimento alle [Note esplicative](#) (e a tutti gli altri documenti correlati), che forniscono maggiori dettagli in merito. Nel caso abbiate ancora dei dubbi, vi invitiamo a contattare la vostra amministrazione tributaria locale. (Alla fine del presente documento troverete i punti di contatto nazionali.).

Al fine di determinare se le disposizioni del 2015 si applicano alla vostra attività è necessario considerare le seguenti domande

1. La definizione dei servizi prestati per via elettronica si applica al prodotto della vostra attività?
2. Chi sono e dove si trovano i vostri clienti?
3. Come adempite ai vostri obblighi in materia di IVA?

1. Cosa sono i servizi prestati per via elettronica?

I servizi sono prestati attraverso Internet o una rete elettronica

La prestazione presenta le seguenti caratteristiche:

- è essenzialmente automatizzata
- è corredata di un intervento umano minimo
- è impossibile da garantire in assenza della tecnologia dell'informazione

Per maggiori dettagli vedere [l'allegato](#).

L'impresa si occupa di una delle seguenti attività
(NB: l'elenco degli esempi non è esaustivo):

- [fornitura di siti web e web-hosting, manutenzione a distanza di programmi e attrezzature;](#)
- [fornitura di software e relativi aggiornamenti;](#)
- [fornitura di immagini, testi e informazioni e messa a disposizione di basi di dati;](#)
- [fornitura di musica, film, giochi, compresi i giochi di sorte o d'azzardo, programmi e manifestazioni politici, culturali, artistici, sportivi, scientifici o di intrattenimento;](#)
- [fornitura di prestazioni di insegnamento a distanza.](#)

Cliccare sui link qui sopra per vedere esempi specifici.

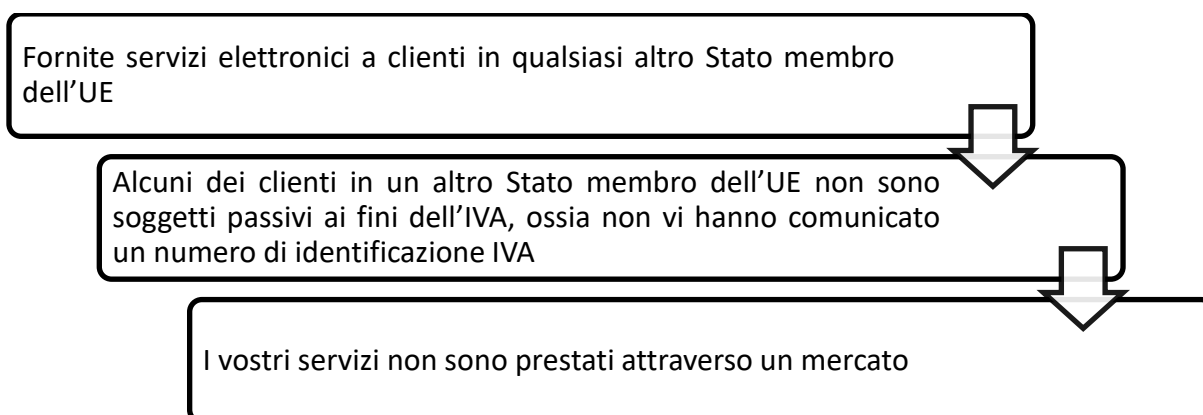
¹ Vedere [pagina 3](#) per ulteriori spiegazioni.

Al fine di determinare se un servizio si qualifica come servizio prestato per via elettronica occorre verificare:

- in primo luogo se il servizio è menzionato esplicitamente in uno degli elenchi di esempi contenuti nella direttiva IVA² e nel regolamento di esecuzione IVA³ (vedere il grafico sopra e gli esempi nell'[allegato](#));
- in secondo luogo, se non menzionato tra gli esempi, verificare se il servizio è menzionato come non rientrante nella definizione (vedere. l'[allegato](#));
- infine, se il servizio non è presente in nessuno di questi elenchi, verificare se soddisfa i criteri della definizione generale (vedere il grafico sopra e l'[allegato](#)).

Nell'esaminare l'elenco degli esempi è necessario essere consapevoli che le attività elencate servono principalmente da esempi delle principali tipologie di servizi prestati per via elettronica noti al momento della redazione degli atti normativi in materia di IVA. Pertanto, se non si riesce a trovare il servizio esplicitamente menzionato, si deve vagliare l'elenco che esclude esplicitamente determinati servizi e successivamente verificare anche se il servizio rientra nella definizione generale.

2. Chi sono e dove si trovano i vostri clienti?



Se tutte le affermazioni precedenti sono vere, allora la vostra impresa deve versare l'IVA nell'altro Stato membro dell'UE. Troverete maggiori informazioni sugli adempimenti degli obblighi IVA nella sezione 3 del presente documento.

Se almeno una delle affermazioni non è vera, allora le conseguenze saranno diverse.

Se la vostra impresa ha clienti solo nel vostro Stato membro, dovrete versare l'IVA solo nel vostro Stato membro (se la vostra impresa è o deve essere registrata ai fini dell'IVA).

² Direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto.

³ 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 di imposta sul valore aggiunto.

Se avete clienti in un altro Stato membro che sono registrati ai fini dell'IVA (cioè che vi hanno fornito il loro numero di identificazione IVA), allora questi stessi clienti verseranno l'IVA nel loro Stato membro (meccanismo dell'inversione contabile - *reverse charge*).

Se i servizi sono prestati attraverso un mercato, allora si ritiene che si stia fornendo il servizio a un soggetto passivo di IVA (cioè al gestore del mercato), che a sua volta fornisce il servizio al cliente finale, che non è un soggetto passivo. Il gestore del mercato dovrà assolvere gli obblighi IVA negli Stati membri in cui si trovano i clienti finali. Vedere anche le [Note esplicative](#), sezione 3, pagine da 22 a 44.

2.1. Determinare il luogo di stabilimento del destinatario

Esistono due norme generali per determinare il luogo di stabilimento del destinatario.

Nel caso in cui il destinatario sia un'impresa (soggetto passivo), è il paese in cui è stabilita o il paese in cui dispone di una sede fissa in cui riceve il servizio.

Nel caso in cui il destinatario sia un consumatore (non soggetto passivo), è il paese in cui è stabilito, ha il proprio indirizzo permanente o la propria residenza abituale.

Le condizioni reali spesso rendono difficile avere la certezza della localizzazione di un destinatario. Pertanto alcune presunzioni sono ammesse dal regolamento di esecuzione IVA (articoli 24 bis, 24 ter, 24 quinquies e 24 septies) per agevolare l'applicazione dell'IVA.

Quanto segue è una sintesi delle spiegazioni più dettagliate delle [Note esplicative](#), sezioni da 7 a 9, pagine da 54 a 73.

2.1.1 Presunzioni sulla base delle informazioni conosciute sul consumatore - si applicano soltanto alle forniture da impresa a consumatore (*business-to-consumer* - B2C).

Laddove non è richiesta la presenza fisica del consumatore (ossia **una persona che non sia soggetto passivo**) per la ricezione di tale servizio e non si può essere certi del paese in cui il consumatore è stabilito, ha il proprio indirizzo permanente o la propria residenza abituale, si è autorizzati a fare una presunzione sulla base delle informazioni a disposizione sul proprio cliente.

La presunzione usata più comunemente è una presunzione generale che consente di identificare il luogo di stabilimento del destinatario sulla base di **due elementi di prova, non contraddittori tra loro**, come elencato di seguito nella sezione 2.1.3. A partire dal 2019 un elemento di prova è sufficiente se il vostro fatturato annuo non supera 100 000 EUR – maggiori informazioni reperibili sul [portale MOSS](#) al link "[What changes on 1 January 2019](#)" ("[Che cosa cambia il 1° gennaio 2019](#)"). Si tratta di una presunzione generale, da utilizzare quando nessuna delle presunzioni specifiche presentate di seguito si applica (comprese le presunzioni fondate sulla localizzazione fisica).

Altre presunzioni relative ai rapporti B2C sono le seguenti:

- forniture attraverso una linea terrestre fissa - quando i servizi sono prestati a un destinatario attraverso la sua linea terrestre fissa, si presume che costui sia effettivamente stabilito in quel luogo e il prestatore potrà fare affidamento su questo dato;
- forniture attraverso le reti di telefonia mobile - quando i servizi sono prestati a un destinatario attraverso le reti di telefonia mobile, si presume che esso si trovi nel paese identificato dal prefisso nazionale della scheda SIM utilizzata per la ricezione dei servizi;
- forniture per le quali è necessario utilizzare un decodificatore - laddove per ricevere i servizi è necessario utilizzare un decodificatore o un analogo dispositivo o una scheda di ricezione, si può presumere che il luogo di appartenenza del destinatario sia quello in cui è collocato il dispositivo o al quale viene inviata la scheda di ricezione per esservi utilizzata. Si applica solo se non viene utilizzata una linea terrestre fissa.

2.1.2 Presunzioni per le prestazioni nel luogo fisico del prestatore e a bordo di mezzi di trasporto – si applica alle forniture tra imprese (*business-to-business* - B2B) e tra imprese e consumatori (B2C).

Secondo la presunzione per le prestazioni in un luogo fisico, un prestatore può presumere che il destinatario sia stabilito, abbia il suo indirizzo permanente o la sua residenza abituale nel luogo in cui il prestatore stesso presta il servizio e in cui il destinatario è fisicamente presente perché la sua presenza fisica è richiesta per la fruizione del servizio in questione. Tale luogo sarebbe dunque il luogo di imposizione del servizio prestato dal prestatore in questione. Ad esempio si tratta di luoghi quali una cabina telefonica, un punto telefonico, una postazione WiFi, un Internet café, un ristorante o una hall di albergo, ma non solo.

Quando il luogo fisico dove i servizi vengono forniti è a bordo di una nave, di un aereo o di un treno che effettua un trasporto passeggeri all'interno dell'Unione europea, il paese in cui è ubicato tale luogo è considerato quello di partenza del trasporto.

2.1.3 Prove per l'individuazione del luogo di stabilimento del destinatario

Esiste un elenco non esaustivo delle prove per determinare il luogo di stabilimento del destinatario nei casi in cui si applica una presunzione generale (due elementi di prova non contraddittori tra loro) o quando si avrà bisogno di/si desidera confutare una presunzione.

L'elenco illustrativo delle prove è il seguente:

- l'indirizzo di fatturazione del destinatario;
- l'indirizzo di protocollo Internet (IP) del dispositivo utilizzato dal destinatario o qualsiasi metodo di geolocalizzazione;
- le coordinate bancarie, come l'ubicazione del conto bancario utilizzato per il pagamento o l'indirizzo di fatturazione del destinatario in possesso di tale banca;
- il prefisso del paese (*Mobile Country Code* – MCC) dell'identità utente mobile internazionale (*International Mobile Subscriber Identity* – IMSI) integrato nella carta SIM (*Subscriber Identity Module*) utilizzata dal destinatario;

- l'ubicazione della linea terrestre fissa del destinatario attraverso la quale il servizio è prestato a quest'ultimo;
- altre informazioni commerciali pertinenti.

2.1.4 Confutazione delle presunzioni

Si può scegliere di confutare una presunzione nel caso in cui si disponga di **tre elementi di prova non contraddittori** (come elencati in precedenza), che dimostrano che il luogo della prestazione - il paese di stabilimento del destinatario - è diverso da quello considerato ai sensi di una presunzione. Non si è tenuti a confutare una presunzione. Anche in presenza di elementi di prova da cui risulti il contrario, il prestatore può decidere, al fine di determinare il luogo di appartenenza del destinatario, di basarsi sulla presunzione.

L'Erario può confutare le presunzioni solo se vi sono indizi di usi impropri da parte del prestatore.

3. Adempimento degli obblighi IVA

Se fornite servizi qualificati quali servizi prestati per via elettronica a destinatari non soggetti passivi di IVA stabiliti in Stati membri diversi dal vostro e che ricevono il servizio direttamente da voi (non tramite un mercato), dovete contabilizzare e versare l'IVA in questi altri Stati membri dell'UE. Ciò significa che dovete fatturare a questi clienti l'IVA al tasso dello Stato membro in cui sono stabiliti.

È importante sottolineare che anche se la vostra impresa non è registrata come soggetto passivo IVA nel vostro Stato membro, dovete comunque versare l'IVA negli altri Stati membri in cui si trovano i clienti.

Esistono due opzioni per adempiere ai vostri obblighi:

- **registrarsi ai fini IVA in ciascuno Stato membro in cui si trovano i clienti;**
- **registrarsi ai fini IVA presso il mini sportello unico IVA (Mini One Stop Shop - MOSS) solo nel proprio Stato membro.**

La prima opzione, ossia la registrazione ai fini IVA in altri Stati membri, non è oggetto del presente documento.

Poiché in genere le microimprese vogliono evitare la registrazione ai fini IVA in altri Stati membri, quanto segue si concentra solo sulla misura di semplificazione prevista dalla seconda opzione: **il mini sportello unico IVA.**

- Il mini sportello unico IVA è un sistema computerizzato che consente alle imprese che forniscono servizi di telecomunicazione e di teleradiodiffusione e servizi prestati per via elettronica a clienti in un altro Stato membro di versare l'IVA dovuta per tali servizi tramite un portale web nel proprio Stato membro.

- Se si è già registrati ai fini IVA nel proprio Stato membro, è possibile registrarsi presso il mini sportello unico IVA con lo stesso numero di identificazione IVA che si utilizza per le dichiarazioni nazionali.
- Se non si è registrati ai fini IVA nel proprio Stato membro (ad esempio perché non è stata raggiunta la soglia nazionale per la registrazione), è possibile registrarsi solo presso il mini sportello unico IVA. Le vendite nel proprio Stato membro rimarranno esenti da IVA purché il fatturato annuo resti al di sotto della soglia nazionale.
- Si deve presentare telematicamente una dichiarazione IVA trimestrale al mini sportello unico IVA del proprio Stato membro entro 20 giorni dalla fine del periodo d'imposta (ad esempio, la dichiarazione relativa al primo trimestre dell'anno deve essere presentata entro il 20 aprile).
- In questa dichiarazione IVA si deve dichiarare il fatturato totale al netto dell'IVA, le aliquote IVA applicate e l'importo totale dell'IVA, per Stato membro, fatturata ai clienti che hanno ricevuto le prestazioni.
- Si deve pagare l'importo totale dell'IVA dovuta a seguito della dichiarazione IVA all'amministrazione tributaria nazionale entro il termine di presentazione della dichiarazione IVA (ad esempio entro il 20 aprile per il primo trimestre dell'anno).
- Lo Stato membro trasmette le informazioni relative alla dichiarazione IVA a tutti gli Stati membri in cui sono state effettuate le prestazioni e ripartisce le corrispondenti entrate IVA agli Stati membri interessati.

Termine ultimo per la registrazione al mini sportello unico IVA⁴

In linea di principio ci si dovrebbe iscrivere al MOSS prima di iniziare a fornire i servizi elettronici per i quali si può utilizzare tale sportello. La registrazione ha effetto a decorrere dal primo giorno del trimestre civile successivo a quello in cui il soggetto ha comunicato alla propria amministrazione tributaria l'intenzione di avvalersi del regime del mini sportello unico.

Può tuttavia succedere di avere un cliente in un altro Stato membro prima di aver deciso di iniziare a utilizzare il regime del mini sportello unico. In questo caso si deve informare il proprio Stato membro entro il 10° giorno del mese successivo a quello in cui è stata effettuata tale prestazione e quindi la registrazione avrà effetto a partire dalla data di tale prestazione.

4. Portale web della Commissione europea per il MOSS e per le norme IVA sui servizi prestati tramite mezzi elettronici

Esiste un [apposito portale web](#) con informazioni molto più dettagliate. Vi si trovano, fra l'altro, diverse guide (tradotte in tutte le lingue dell'UE), informazioni relative al MOSS sulle disposizioni nazionali in materia di IVA e i punti di contatto nazionali del MOSS.

⁴ Vedere anche la [Guida al mini sportello unico per l'IVA](#), "5) Quando diverrà effettiva la registrazione" a pagina 8.

Allegato. Le norme nel dettaglio: definizione ed esempi di servizi prestati per via elettronica

La definizione di "servizi prestati per via elettronica" si trova nell'articolo 7, paragrafo 1, del regolamento di esecuzione IVA:

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

I seguenti paragrafi dell'articolo 7 forniscono elenchi di servizi che rientrano o no in tale definizione.

In particolare, nella definizione rientrano :	In particolare, nella definizione non rientrano :
<p>a) la fornitura di prodotti digitali in generale, compresi software, loro modifiche e aggiornamenti;</p> <p>b) i servizi che veicolano o supportano la presenza di un'azienda o di un privato su una rete elettronica, quali un sito o una pagina web;</p> <p>c) i servizi automaticamente generati da un computer attraverso Internet o una rete elettronica, in risposta a dati specifici immessi dal destinatario;</p> <p>d) la concessione, a titolo oneroso, del diritto di mettere in vendita un bene o un servizio su un sito Internet che operi come mercato on line, in cui i potenziali acquirenti fanno offerte attraverso un procedimento automatizzato e in cui le parti sono avvertite di una vendita attraverso posta elettronica generata automaticamente da un computer;</p> <p>e) le offerte forfettarie di servizi Internet (Internet service provider, ISP) nelle quali la componente delle telecomunicazioni costituisce un elemento accessorio e subordinato (vale a dire, il forfait va oltre il semplice accesso a Internet e comprende altri elementi, quali pagine con contenuto che danno accesso alle notizie di attualità, alle informazioni meteorologiche o turistiche, spazi di gioco, hosting di siti, accessi a dibattiti on line, ecc.);</p>	<p>a) servizi di teleradiodiffusione;</p> <p>b) servizi di telecomunicazione;</p> <p>c) i beni per i quali l'ordine o la sua elaborazione avvengono elettronicamente;</p> <p>d) i CD-ROM, i dischetti e i supporti fisici analoghi;</p> <p>e) il materiale stampato, come libri, bollettini, giornali o riviste;</p> <p>f) i CD e le audiocassette;</p> <p>g) le video cassette e i DVD;</p> <p>h) i giochi su CD-ROM;</p> <p>i) i servizi di professionisti, quali avvocati e consulenti finanziari, che forniscono consulenze ai clienti mediante la posta elettronica;</p> <p>j) i servizi di insegnamento, per i quali il contenuto del corso è fornito da un insegnante attraverso Internet o una rete elettronica, vale a dire mediante un collegamento remoto;</p> <p>k) i servizi di riparazione materiale off line delle apparecchiature informatiche;</p> <p>l) i servizi di conservazione dei dati off line;</p> <p>m) i servizi pubblicitari, ad esempio su giornali, manifesti e in televisione;</p> <p>n) i servizi di helpdesk telefonico;</p>

<p>f) i servizi elencati nell'allegato I [del regolamento di esecuzione IVA, ed esposti di seguito nella sezione Esempi].</p>	<p>o) i servizi di insegnamento che comprendono esclusivamente corsi per corrispondenza, come quelli inviati per posta;</p> <p>p) i servizi tradizionali di vendita all'asta che dipendono dal diretto intervento dell'uomo, indipendentemente dalle modalità di offerta;</p> <p>t) la prenotazione on line di biglietti di ingresso a manifestazioni culturali, artistiche, sportive, scientifiche, educative, ricreative o a manifestazioni affini;</p> <p>u) la prenotazione on line di soggiorni alberghieri, autonoleggio, servizi di ristorazione, trasporto passeggeri o servizi affini.</p>
---	---

Esempi

Ecco una raccolta delle attività indicate nell'allegato II della direttiva IVA e dei loro esempi di cui all'allegato I del regolamento di esecuzione IVA.

1) Fornitura di siti web e web-hosting, gestione a distanza di programmi e attrezzature:

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

2) Fornitura di software e relativi aggiornamenti:

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

3) Fornitura di immagini, testi e informazioni e messa a disposizione di basi di dati:

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

4) Fornitura di musica, film, giochi, compresi i giochi di sorte o d'azzardo, programmi o manifestazioni politici, culturali, artistici, sportivi, scientifici o di intrattenimento:

- a) accesso o scaricamento di musica su computer e su telefoni cellulari;
- b) accesso o scaricamento di sigle o brani musicali, suonerie o altri suoni;
- c) accesso o scaricamento di film;
- d) scaricamento di giochi su computer e su telefoni cellulari;
- e) accesso a giochi on line automatici dipendenti da Internet o reti elettroniche analoghe, nei quali i giocatori sono geograficamente lontani gli uni dagli altri;
- f) ricezione di programmi radiofonici o televisivi distribuiti attraverso una rete di radiodiffusione o telediffusione, Internet o un'analogia rete elettronica per l'ascolto o la visione di programmi nel momento scelto dall'utente e su sua richiesta sulla base di un catalogo di programmi selezionati dal fornitore di servizi di media, quali programmi televisivi o video su richiesta;
- g) ricezione di programmi radiofonici o televisivi attraverso Internet o un'analogia rete elettronica (IP streaming), a meno che tali programmi siano trasmessi contemporaneamente su reti radiotelevisive tradizionali.

5) Fornitura di prestazioni di insegnamento a distanza:

- a) tutte le forme di insegnamento a distanza automatizzato che funziona attraverso Internet o reti elettroniche analoghe e la cui fornitura richiede un intervento umano limitato o nullo, incluse le classi virtuali, ad eccezione dei casi in cui Internet o una

rete elettronica analogica vengono utilizzati semplicemente come uno strumento di comunicazione tra il docente e lo studente;

b) libri di esercizi completati dagli studenti on line e corretti e valutati automaticamente, senza intervento umano.