

Applicabili, dal 2027, le disposizioni varate dall'Ue. Si partirà dal commercio elettronico

DS6901

DS6901

Iva, via all'adeguamento ai modelli digitali ma per gradi

Pagina a cura
DI FRANCO RICCA

L'economia digitale corre e l'Iva insegue come può. Saranno applicabili gradualmente, a partire dal 2027, le disposizioni recentemente varate dall'Ue al fine di adeguare un sistema impositivo che "non è adatto ai nuovi modelli operativi digitali delle imprese e non consente il pieno utilizzo dei dati generati dalla digitalizzazione" (così la premessa della direttiva Ue 2025/516 del Consiglio dell'11 marzo 2025). D'altronde, per rendere operative le nuove disposizioni, approvate a conclusione dell'iter avviato dalla Commissione europea con le proposte presentate alla fine del 2022, occorre il tempo necessario per metterle in opera adeguando norme e procedure.

Ecco quindi che, a parte due misure che non richiedono recepimento e quindi sono già attive, le prime innovazioni, riguardanti essenzialmente il commercio elettronico diretto e indiretto, entreranno in scena tra poco meno di due anni. Bisognerà poi attendere il 1° luglio 2028 e il 1° luglio 2030 per applicare le numerose novità di maggiore impatto, finalizzate essenzialmente a contrastare le frodi anche attraverso una stretta sui gestori delle piattaforme digitali che veicolano l'offerta di servizi di locazione breve e di trasporti di persone su strada, nonché l'introduzione di obblighi di comunicazione elettronica puntuale delle operazioni intracomunitarie. Nel rinviare, dunque, a successivi interventi l'analisi di queste ultime innovazioni, iniziamo a esaminare in dettaglio quelle temporalmente più prossime.

Il nucleo fondamentale del pacchetto normativo in parola, pubblicato nella *Guue* del 25 marzo scorso, è rappresentato dalla citata direttiva n. 2025/516, recante disposizioni modificative della direttiva 2006/112/Ce del 28 novembre 2006 (direttiva Iva), cui si ac-

compagnano i coevi regolamenti (Ue) n. 2025/517 e n. 2025/518, che intervengono rispettivamente sulle disposizioni del regolamento Ue n. 2010/904 del 7 ottobre 2010 sullo scambio di informazioni tra gli Stati membri e sul regolamento n. 2011/218 del 15 marzo 2011, recante disposizioni di applicazione della direttiva Iva.

Fatturazione elettronica e regime speciale Ioss. Cominciamo dalle due misure che hanno effetto proprio da oggi, 14 aprile 2025, data di entrata in vigore della direttiva 2025/516.

La prima: gli Stati membri non dovranno più chiedere al Consiglio Ue l'autorizzazione per introdurre o mantenere l'obbligo di fatturazione elettronica per le operazioni effettuate dai soggetti passivi stabiliti nel loro territorio. In tal senso le modifiche apportate agli articoli 218 e 232 della direttiva Iva, volte ad accordare agli Stati membri la facoltà di imporre, alle condizioni da essi stabilite (informandone immediatamente la Commissione l'emissione della fattura elettronica, senza che occorra l'accordo del destinatario, per le operazioni effettuate nel loro territorio da soggetti ivi residenti. Sono eccettuate le operazioni di cui all'art. 262 della direttiva, ossia le operazioni intracomunitarie, che attualmente sono sottoposte all'obbligo di comunicazione mediante elenchi riepilogativi periodici (Intrastat), che verrà meno dal 1° luglio 2030, quando scatterà l'obbligo di comunicazione elettronica puntuale dei dati di ciascuna operazione.

L'Italia potrà così rendere permanente l'obbligo della fatturazione elettronica, autorizzato dal Consiglio Ue fino al 31 dicembre 2021 con decisione 2018/593, scadenza poi prorogata, da ultimo, fino al 31 dicembre 2027 con decisione 2024/1150.

La seconda novità riguarda il regime speciale dello sportello unico all'importazione per il pagamento dell'Iva sulle vendi-

te a distanza di beni provenienti da paesi e territori extraUe in spedizioni di valore fino a 150 euro (regime Ioss), recepito in Italia all'art. 74-sexies.1 del dpr n. 633 del 26 ottobre 1972. La direttiva 2025/516 ha integrato l'art. 143 della direttiva Iva demandando alla Commissione di introdurre, ai fini dell'applicazione dell'esenzione dall'Iva in dogana, misure speciali di contrasto delle frodi e dell'elusione, tra cui il collegamento del numero unico di spedizione al corrispondente numero di identificazione speciale rilasciato al soggetto passivo che si avvale del regime. L'attuazione di questa novità è quindi subordinata all'adozione di un atto di esecuzione da parte della Commissione. In proposito, si segnala inoltre che, con una modifica all'art. 369-quaterdecies della direttiva Iva, è stato stabilito, con effetto dal 1° luglio 2027, che non possono avvalersi del regime Ioss i soggetti che applicano il regime di franchigia delle piccole imprese.

Marketplace. Al fine di contrastare l'evasione dell'Iva sul commercio elettronico di beni effettuate nell'Ue da soggetti stabiliti al di fuori dell'Unione, la direttiva 2017/2455 ha introdotto nella direttiva Iva l'art. 14-bis, recante speciali disposizioni, applicabili dal 1° luglio 2021, che responsabilizzano i titolari delle piattaforme digitali che facilitano le transazioni, costituendoli per finzione giuridica "acquirenti" dei beni dai venditori e "fornitori" presunti nei confronti dei consumatori. In sostanza, la vendita online tra il fornitore e il consumatore, ai fini dell'Iva, si sdoppia in due vendite contemporanee e consecutive: la prima tra l'effettivo fornitore e il gestore della piattaforma, la seconda tra questi e il consumatore.

Ciò vale anche per le vendite di beni importati con spedizione di valore fino a 150 euro, in questo caso indipendentemente dal luogo in cui è stabilito il fornitore effettivo e dallo status dell'acquirente finale. Sul-



la nozione di "facilitazione" ai detti fini si rimanda agli artt. 5-ter, 5-quater e 5-quinquies del regolamento Ue n. 2011/282, nel quale il regolamento Ue n. 2025/518 ha inserito gli artt. da 9-ter a 9-quinquies che chiariscono la detta nozione ai fini dell'estensione del meccanismo della quale si dirà appresso.

Le predette disposizioni sono state recepite nell'articolo 2-bis del dpr 633/1972, il quale stabilisce al comma 1 che le seguenti cessioni di beni si considerano effettuate dal soggetto passivo che le facilita tramite l'uso di un'interfaccia elettronica, quale un mercato virtuale, una piattaforma, un portale o mezzi analoghi:

1. le vendite intracomunitarie a distanza di beni effettuate nell'Ue da fornitori stabiliti al di fuori dell'Ue nei confronti di privati consumatori

2. le vendite di beni con partenza e arrivo nello stesso stato membro, effettuate nei confronti privati consumatori da fornitori stabiliti al di fuori dell'Ue

3. le vendite a distanza di beni importati da paesi o territori extraUe, di cui all'art. 38-bis, commi 2 e 3, dl 30 agosto 1993, n. 331, in spedizioni di valore intrinseco non superiore a 150 euro, effettuate da operatori ovunque stabiliti.

Trattamento delle cessioni presunte. Lo sdoppiamento di quella che è in realtà un'unica vendita è disciplinato da apposite disposizioni. Anzitutto, sia la prima che la seconda cessione si considerano effettuate nel momento in cui il pagamento è accettato (si veda, in proposito, l'art. 41-bis del regolamento Ue 2011/282). In secondo luogo, nelle operazioni di cui ai

punti 1) e 2) sopra riportati, la cessione presunta tra il fornitore extraUe e il gestore della piattaforma è esentata dall'Iva ai sensi del terzo comma dell'art. 10; è però esclusa la facoltà di avvalersi della dispensa dagli adempimenti prevista dall'art. 36-bis, sicché è obbligatoria l'emissione della fattura. In terzo luogo, dette cessioni esenti sono qualificate operazioni con diritto detrazione dell'imposta, ai sensi della lettera d-bis) del comma 3 dell'art. 19, dpr 633/1972, in modo da consentire ai fornitori extraUe di recuperare comunque l'eventuale imposta assolta a monte per l'acquisto o l'importazione dei beni ceduti.

Estensione del meccanismo.

La novità più importante introdotta dalla direttiva 2025/516, che avrà però effetto solo dal 1° luglio 2028, deriva dall'inserimento nella direttiva Iva dell'art. 28-bis, secondo cui i gestori delle piattaforme che facilitano le transazioni assumono il ruolo di "fornitori presunti" anche per le prestazioni, all'interno dell'Ue, di servizi di locazione di alloggi a breve termine (quelli resi alla stessa persona, di durata non superiore a 30 giorni) e di servizi di trasporto di passeggeri su strada. Diversamente che nelle vendite di beni esaminate prima, inoltre, tale presunzione opererà anche se l'effettivo prestatore dei predetti servizi non è un soggetto passivo dell'Iva e anche se il destinatario del servizio è, invece, un soggetto passivo.

La presunzione non opererà, tuttavia, qualora il prestatore effettivo abbia comunicato al gestore della piattaforma il proprio numero identificativo ottenuto nel paese in cui è

dovuta l'imposta e dichiarato che provvederà all'applicazione del tributo.

Le prestazioni imputabili al marketplace, se erogate a privati consumatori, pagheranno l'Iva nel paese in cui si considera effettuata l'operazione principale. Le predette prestazioni di alloggio non potranno essere esentate dall'imposta, in quanto qualificate di natura alberghiera e non locativa.

L'altra novità, efficace dal 1° gennaio 2027, risponde all'esigenza di evitare divergenze interpretative della nozione di "persone non soggetti passivi". Al riguardo, nel riformulato art. 14-bis viene precisato che le disposizioni sul fornitore presunto, per quanto riguarda le vendite di cui ai precedenti punti 1) e 2), ossia le vendite di beni che si trovano nell'Ue effettuate da soggetti passivi extraUe, si applicano non solo alle cessioni nei confronti di privati consumatori, ma anche a quelle effettuate nei confronti di soggetti passivi e di enti non soggetti passivi, i cui acquisti intracomunitari non sono soggetti all'Iva a norma dell'art. 3, par. 1, della direttiva Iva.

In sostanza, saranno assoggettate alle disposizioni di cui all'art. 14-bis anche le vendite di beni nei confronti di soggetti passivi ed enti non tenuti al pagamento dell'Iva sugli acquisti intracomunitari a motivo del fatto che:

- la cessione in Italia di detti beni sarebbe esente, oppure
- effettuando detti soggetti solo operazioni senza diritto alla detrazione nel territorio dello Stato, essi sono esonerati dal pagamento dell'Iva sugli acquisti intracomunitari contenuti entro la soglia massima annua di 10.000 euro.

— © Riproduzione riservata — ■

Fattura elettronica, mano libera agli Stati

Per introdurre o mantenere l'obbligo della fatturazione elettronica tra soggetti passivi residenti nel loro territorio, senza necessità di acquisire il consenso del destinatario della fattura, gli Stati membri non dovranno più chiedere la preventiva autorizzazione del Consiglio Ue, ma potranno procedere in autonomia, informando la Commissione europea

L'Italia non dovrà pertanto chiedere la proroga dell'autorizzazione in scadenza al 31 dicembre 2027