

Pacchetto IVA per il commercio elettronico nell'UE MOSS diventa OSS/IOSS

Ultimo aggiornamento: febbraio 2022

Il 1° luglio 2021 è entrato in vigore un ulteriore complesso di norme del cosiddetto pacchetto e-commerce. Con questo passaggio, il mini-sportello unico («Mini One Stop Shop», MOSS) è stato esteso in due sportelli unici («One Stop Shop», OSS e «Import One Stop Shop», IOSS). In tal modo, è stata ampliata la gamma di operazioni dichiarabili con un'unica iscrizione IVA nell'UE. Inoltre, sono entrate in vigore nuove norme relative alle operazioni tramite piattaforme online, anch'esse con effetto dal 1° luglio 2021 nell'UE e dal 1° gennaio 2021 nel Regno Unito.



1. Introduzione

In linea generale, le spedizioni e i trasporti di beni sono soggetti a imposizione fiscale nello Stato UE nel quale la spedizione / il trasporto ha inizio. Ad eccezione delle forniture B2C (a non soggetti passivi o consumatori) che sono tassabili nello Stato UE nel quale la spedizione / il trasporto termina. I servizi prestati a non soggetti passivi, in generale, sono soggetti a imposizione di provenienza (nello Stato UE nel quale ha sede il fornitore). I servizi elettronici e di telecomunicazione B2C (ad es. download di app) sono invece tassabili nello Stato UE di destinazione (nel quale risiedono i consumatori).

In pratica, le seguenti disposizioni implicano un'iscrizione IVA delle aziende che vendono online e dei gestori di app store in ogni Stato UE nei quali risiedono i clienti privati. In passato, per evitare una moltitudine di iscrizioni IVA, sono state introdotte soglie di fatturato e, nel caso dei servizi elettronici e di telecomunicazione B2C, il regime MOSS («Mini One Stop Shop»).

L'estensione del campo di applicazione del MOSS dal 1° luglio 2021 e la sua trasformazione in «One Stop Shop» (OSS) e «Import One Stop Shop» (IOSS) implicano considerevoli cambiamenti, in particolare per le forniture transfrontaliere alla clientela privata. Anche l'ambito dei servizi è interessato da alcune novità, seppur più contenute.

Il presente documento intende illustrare le nuove norme del pacchetto IVA per il commercio elettronico e le implicazioni per le aziende svizzere. A fini di esaustività, include pure una breve introduzione al trattamento IVA di forniture a clienti privati domiciliati nel Regno Unito via piattaforme di mercato online.

2. OSS: definizione e funzionamento

Lo scopo e il funzionamento del «One Stop Shop» (OSS) si sovrappongono in gran parte a quelli del MOSS. Le aziende che optano per questo regime non sono più tenute a registrarsi presso le amministrazioni fiscali di ogni Stato membro di consumo per dichiarare e pagare l'IVA dovuta. L'IVA è dichiarata e pagata a un unico Stato membro attraverso lo sportello unico. Una società svizzera può scegliere liberamente in quale Stato dell'UE desidera registrarsi presso l'OSS.

Rispetto al MOSS, tuttavia, si osservano notevoli differenze per quanto concerne le operazioni B2C che possono essere dichiarate tramite OSS:

- forniture di servizi elettronici e di telecomunicazione (invariato);
- vendite a distanza (prima: vendita per corrispondenza), ossia forniture di beni transfrontaliere a clienti privati nell'UE (novità);
- tutti gli altri servizi ammissibili per l'OSS (novità).

L'OSS è un regime facoltativo. Un operatore svizzero che effettua vendite a distanza, ad esempio da un magazzino in Germania, e che consegna a clienti privati in più Stati UE può procedere come prima a un'iscrizione IVA tramite procedura standard in ogni singolo Stato UE nel quale risiedono i suoi clienti. Tuttavia, se decide di aderire al regime OSS, l'intero fatturato derivante da prestazioni rientranti nel campo di applicazione dell'OSS (da vendite a distanza, servizi elettronici e di telecomunicazione e tutti gli altri servizi soggetti a imposta nell'UE) deve essere dichiarato tramite OSS.

3. Soglie di fatturato: i cambiamenti

Prima del 1° luglio 2021, vigevano diverse soglie di fatturato per le operazioni B2C, raggruppabili in due categorie:

- a) Soglia annuale di 10 000 euro (per Stato UE) – Servizi elettronici e di telecomunicazione
Soglia a partire dalla quale l'IVA non è più dovuta nel Paese di partenza della spedizione, ma nel Paese di destinazione (luogo di domicilio del consumatore).
- b) Soglia di 35 000-100 000 euro (per Stato UE) – Vendite a distanza (consegne)
Soglia a partire dalla quale l'IVA non è più dovuta nel Paese di partenza della spedizione, ma nel Paese di destinazione (luogo di domicilio del consumatore).

Poiché dal 1° luglio 2021 anche la vendita a distanza B2C rientra nel regime OSS, le soglie sono state unificate: ora in tutta l'Unione europea alle aziende con sede nel territorio comunitario che offrono servizi elettronici e di telecomunicazione e vendita a distanza si applica la soglia di fatturato di 10 000 euro. Se nell'arco di un anno civile la soglia viene superata, le prestazioni si considerano fornite nel Paese di destinazione. Se un'azienda registra un fatturato a livello europeo inferiore a 10 000 euro in un anno solare, può rinunciare alla soglia di fatturato e aderire volontariamente al regime OSS.

Esempio: un'azienda tedesca effettua vendite a distanza dal magazzino in Polonia a clienti privati nei Paesi Bassi e in Francia per un totale di 7000 euro. Inoltre, offre a un altro cliente in Svezia il download di software per 4000 euro. Poiché vi è un superamento della soglia di fatturato di 10 000 euro, tutte queste prestazioni si considerano rese nel rispettivo Paese di destinazione. In alternativa a un'iscrizione IVA standard in ciascuno dei tre Paesi (Paesi Bassi, Francia e Svezia), l'azienda tedesca può contabilizzare l'intero fatturato di 11 000 euro nell'ambito di un'unica registrazione OSS in Germania. Per le singole prestazioni deve però applicare, come in precedenza, le aliquote IVA dei

Paesi di destinazione Paesi Bassi, Francia e Svezia. L'OSS permette di unificare la procedura di contabilizzazione, ma non uniforma le aliquote applicabili all'interno dell'UE.

Al contrario, la soglia di fatturato di 10 000 euro non si applica alle aziende che non hanno sede in UE. Nell'esempio di cui sopra, una società svizzera dovrebbe registrarsi per l'IVA nei Paesi Bassi e in Francia già a seguito delle consegne per un ammontare di 7000 euro o optare per la registrazione OSS.

4. IOSS: definizione e funzionamento

L'«Import One Stop Shop» (IOSS) è un nuovo strumento in vigore dal 1° luglio 2021. È stato creato per dichiarare e pagare l'IVA sulle vendite a distanza di beni di basso valore importati da un Paese o territorio al di fuori dell'UE (ad es. la Svizzera); l'esenzione dall'IVA all'importazione è possibile a certe condizioni; il luogo di stabilimento del fornitore, UE o Svizzera, è irrilevante – è il percorso seguito dai beni per entrare nell'UE ad essere decisivo. Come per l'OSS, l'IOSS si applica solo alle forniture B2C (ai non soggetti passivi). A differenza dell'OSS, tuttavia, all'IOSS non si applica in generale la soglia annuale di 10 000 euro a livello europeo. Va anche notato che una società stabilita al di fuori dell'UE deve nominare un rappresentante fiscale stabilito nell'UE a fini della registrazione IOSS (a differenza della registrazione OSS).

Il «One Stop Import Shop» (IOSS) è il portale elettronico che le imprese possono utilizzare dal 1° luglio 2021 per adempiere ai loro obblighi IVA sulle vendite a distanza di beni importati. Fino al 1° luglio 2021, le spedizioni con un valore di 22 euro o meno erano esenti da IVA all'importazione. Questa soglia di 22 euro non si applica più dal 1° luglio 2021: le importazioni sono soggette a IVA dal primo euro di fatturato. Tuttavia, le spedizioni con un valore intrinseco di 150 euro o meno sono esenti all'importazione, a condizione che la fornitura al consumatore successiva all'importazione sia dichiarata nell'IOSS. Questa è una deroga al requisito che le forniture all'interno dell'UE devono essere transfrontaliere per poter utilizzare l'OSS. Naturalmente, è ancora possibile per il fornitore importare utilizzando la procedura tradizionale e registrarsi individualmente per l'IVA in ogni Stato membro in cui vende.

Se il valore della singola spedizione non supera la soglia di 150 euro, il fornitore può anche effettuare l'importazione esente da imposta direttamente nel Paese di destinazione della persona non soggetto passivo tramite IOSS, e, successivamente, dichiarare l'IVA tramite OSS. Si tratta di un'eccezione al requisito delle forniture transfrontaliere entro i confini dell'UE per l'applicazione delle normative speciali.

Esempio: un'azienda svizzera effettua vendite a distanza dal magazzino di Aarau a clienti privati nei Paesi Bassi, in Francia e in Svezia. Il valore delle spedizioni per ciascun cliente ammonta a 135 euro. Secondo le condizioni di fornitura è l'azienda svizzera a dover provvedere all'importazione nell'UE. Se l'azienda ha aderito al regime IOSS, le singole spedizioni possono essere importate esentasse e le vendite tassate all'aliquota applicabile (rispettivamente nei Paesi Bassi, in Francia e in Svezia).

5. Cosa succede se il valore della spedizione supera i 150 euro?

Se il valore della spedizione supera la soglia di € 150, non si può applicare il regime IOSS. Valgono le seguenti regole generali:

- c) importazione da parte della persona non soggetto passivo: nessuna conseguenza fiscale per il fornitore;
- d) importazione da parte del fornitore nel Paese di destinazione: deve versare l'imposta all'importazione e l'imposta nazionale al Paese di destinazione;
- e) importazione da parte del fornitore in un altro Stato UE: deve versare l'imposta all'importazione nel Paese d'importazione e l'imposta nazionale al Paese di destinazione, tramite OSS o procedura standard.

Nota bene: se l'importazione è effettuata in uno Stato UE diverso dal Paese di destinazione, il rimborso dell'imposta all'importazione dev'essere richiesto secondo la procedura di rimborso dell'IVA («tredicesima direttiva»).

6. Vendita di beni tramite interfacce elettroniche: i cambiamenti dal 1° luglio 2021

Le interfacce elettroniche includono mercati/piattaforme e portali online. Si è in presenza di una simile interfaccia quando un provider permette a un fornitore di contattare i clienti, offrire i suoi beni e consegnare i suoi prodotti attraverso l'interfaccia elettronica. Se un fornitore è coinvolto solo indirettamente nella consegna (ad es. attraverso il processo di acquisto) siamo in presenza di un «mercato online».

Le nuove regole per le interfacce elettroniche si applicano in due casi e solo alle vendite B2C:

- a) azienda con sede al di fuori dell'UE che fornisce beni a una persona non soggetto passivo residente in uno Stato UE, che giungono da quest'ultimo o da un altro Stato UE;
- b) persona non soggetto passivo residente nell'UE a cui vengono forniti beni provenienti da fuori dall'UE il cui valore non supera 150 euro; è irrilevante che la sede del fornitore si trovi all'interno o all'esterno dell'UE.

Le nuove regole prevedono in questi due casi che nella catena di fornitura tra fornitore effettivo e cliente privato siano inclusi fittiziamente interfacce elettroniche a fini IVA. In altre parole, si considera che siano queste interfacce ad acquistare i beni dal fornitore effettivo nell'ambito di un'operazione a catena e a venderli direttamente al cliente privato. Non è rilevante che il gestore dell'interfaccia sia residente dentro o fuori l'UE – le norme si applicano indistintamente. L'assoggettamento all'IVA in caso di utilizzo di un'interfaccia elettronica spetta quindi tecnicamente al mercato online anche se questo sotto il profilo giuridico non stipula alcun contratto con il cliente non soggetto passivo.

7. Fornitura di beni tramite interfacce elettroniche: trattamento IVA

In un'operazione a catena, solo una delle forniture soggette a IVA può essere qualificata come fornitura «con movimento». Nel caso di operazioni a catena fittizie, è la fornitura dal mercato online a essere considerata tale. Ciò comporta le seguenti conseguenze, ipotizzando che trovi applicazione nel caso concreto la disposizione sulle vendite a distanza.

- Fornitura ai sensi del cap. 6 punto a): il luogo della consegna del fornitore non residente in UE all'interfaccia online è il Paese di partenza nell'UE, ma la fornitura è esentasse. Il luogo della consegna dell'interfaccia è il luogo in cui termina la movimentazione dei beni, ossia lo Stato UE della persona non soggetto passivo. L'interfaccia elettronica può dichiarare il proprio fatturato B2C alle condizioni generali nel regime OSS.
- Fornitura ai sensi del cap. 6 punto b): il luogo della consegna del fornitore effettivo è nello Stato di partenza fuori dall'UE; il fatturato non è imponibile nell'UE. Se il mercato online agisce quale importatore, l'importazione è esentasse nel regime IOSS; il luogo della consegna del mercato online è nel luogo in cui termina la movimentazione dei beni, ossia nello Stato UE della persona non soggetto passivo (dichiarazione tramite OSS). Anche per i mercati online l'applicazione del regime IOSS / OSS è ovviamente facoltativa.

8. E-commerce: nuove regole nel Regno Unito

Dal 1° gennaio 2021, nel Regno Unito sono pure state introdotte nuove disposizioni sulla tassazione di forniture a clienti privati tramite mercati online. Analogamente a quanto previsto nell'UE, il mercato online è considerato fornitore fittizio se i beni vengono venduti nel Regno Unito a una persona non soggetto passivo (fornitore estero è assoggettato all'IVA) e il fornitore effettivo risiede al di fuori dal

Regno Unito oppure se si importano nel Regno Unito beni per un valore massimo di 135 sterline (vigono regole speciali in caso di clienti residenti nell'Irlanda del Nord).

Nel primo caso, il fornitore effettivo è considerato l'importatore e deve versare l'imposta. La successiva fornitura al mercato online si considera resa nel Regno Unito, ma è esente da imposta (tuttavia per la deduzione dell'imposta precedente è richiesta l'iscrizione IVA). Il mercato online è soggetto a imposta sulla consegna al cliente privato. Nel secondo caso, la consegna del fornitore effettivo si considera resa fuori dal Regno Unito e non è quindi soggetta all'IVA nel Regno Unito; inoltre, analogamente a quanto accade nel regime IOSS, è prevista un'esenzione dall'imposta per le forniture che non superano le 135 sterline. Il mercato online deve corrispondere a sua volta l'imposta sulla fornitura alla persona non soggetto passivo.

9. Consegne nel Regno Unito senza coinvolgimento di interfacce online: trattamento IVA

Nel caso di spedizioni a persone non soggetti passivi nel Regno Unito, senza coinvolgimento di piattaforme di vendita online, il fornitore deve pagare l'imposta sul fatturato ed è soggetto all'IVA nel Regno Unito. Se la merce venduta deve ancora giungere fisicamente dalla Svizzera al Regno Unito, l'importazione è esente da imposta, a condizione che il suo valore non superi le 135 sterline. Se la merce si trova già nel Regno Unito al momento della vendita (ed è stata importata dal fornitore), l'IVA è dovuta anche sul fatturato. Di conseguenza, la regolamentazione in vigore dal 1° gennaio 2021, insieme al nuovo limite di 135 sterline, comporta novità significative soprattutto per le aziende svizzere che non sono ancora state registrate all'IVA nel Regno Unito. Per le spedizioni di merci con un valore di spedizione superiore a 135 sterline, si applicano le disposizioni precedenti. Ossia, il fornitore può importare e versare l'imposta oppure è la persona non soggetto passivo a farsene carico, rendendo il fornitore non imponibile nel Regno Unito. Inoltre, nel caso di forniture dirette a persone non soggetti passivi residenti in Irlanda del Nord, senza il coinvolgimento di piattaforme di vendita online, vigono regole speciali.

10. Servizi di fulfillment: casi pratici

Nell'ambito di servizi logistici completi (servizi di fulfillment) il fornitore rende una gamma completa di servizi simil-logistici in relazione alla fornitura di beni. Questo genere di prestazioni può includere, ad esempio, il magazzinaggio e conseguentemente la disponibilità di un determinato bene per diversi mercati. I mercati online sono spesso anche fornitori di servizi di fulfillment e conservano scorte di beni di fornitori in magazzini propri. È ipotizzabile che un'azienda svizzera collabori con un mercato online e il mercato online disponga di magazzini propri in diversi Stati UE. I beni dell'azienda svizzera vengono conservati quale scorte per il mercato UE nei magazzini del mercato online.

Questo semplice esempio di magazzinaggio nell'ambito di servizi di fulfillment evidenzia i limiti del regime OSS. Ad esempio, l'eventualità che il mercato online sposti beni dell'azienda svizzera dal magazzino in Polonia a quello in Svezia implica conseguenze a fini IVA per l'azienda svizzera. Questo spostamento di beni si può fondamentalmente qualificare come trasporto intracomunitario; l'azienda svizzera deve dichiarare in Polonia una fornitura intracomunitaria e in Svezia un acquisto intracomunitario, anche se non è stato realizzato alcun fatturato. Poiché questo trasporto intracomunitario può essere gestito solo con un'iscrizione IVA tramite procedura standard, in quest'esempio sarebbero già necessarie, oltre all'eventuale adesione al regime OSS, anche due iscrizioni IVA in Polonia e in Svezia. Perciò può essere necessario intrattenere nello Stato UE di adesione all'OSS anche un'iscrizione IVA con procedura standard.

11. Conclusione

L'estensione da MOSS a OSS offre vantaggi alle aziende svizzere principalmente perché comporta che le vendite a distanza ricadano nel campo di applicazione di questo sportello unico e quindi, a seconda dell'attività interessata, è possibile ridurre drasticamente il numero di iscrizioni IVA nell'UE.

Questo vantaggio non deve però ingannare circa il fatto che nel complesso le nuove norme comportano sfide da non sottovalutare. I fatturati realizzati con clienti in diversi Stati UE devono essere contabilizzati correttamente al fine di garantire, anche nell'ambito dell'adesione all'OSS, una corretta ripartizione dell'aliquota d'imposta tra i Paesi di destinazione.

Lo stesso dicasi per la distinzione rispetto a transazioni al di fuori del campo di applicazione del regime OSS (trasporto di beni propri, prestazioni B2B ecc.), che continuano a richiedere un monitoraggio a livello europeo degli eventuali obblighi di iscrizione.

In conclusione, le nuove regole del pacchetto e-commerce comportano senza dubbio facilitazioni in singoli ambiti. Tuttavia, con esse non è stata ottenuta una semplificazione di fondo della disciplina IVA nell'UE; possiamo affermare che problemi vecchi sono stati sostituiti da nuovi dubbi.

Le informazioni contenute nel presente articolo hanno unicamente carattere indicativo e non sono esaustive né giuridicamente vincolanti.

Maggiori informazioni

[Dossier sull'e-commerce](#) sempre aggiornato.

Il team di ExportHelp di Switzerland Global Enterprise è inoltre a disposizione tramite e-mail exporthelp@s-ge.com o telefono 0844 811 812.

Autore

Urs Kipfer

Tax Partner AG

Talstrasse 80

8001 Zürich

urs.kipfer@taxpartner.ch