

Circolari per la clientela

Vendite di beni tramite piattaforme digitali - Obblighi comunicativi - Chiarimenti dell’Agenzia delle Entrate

TALEA Tax Legal Advisory

Avvocati e Commercialisti Associati

Via Larga, 15 - 20122 Milano

Tel. +39 02 584001 - info@talea.eu - www.talea.eu

C.Fiscale e P. IVA 05499580966

1 PREMESSA

L'art. 13 del DL 30.4.2019 n. 34 (c.d. decreto "Crescita"), conv. L. 28.6.2019 n. 58, ha introdotto uno specifico obbligo comunicativo in capo ai soggetti passivi IVA che, avvalendosi di interfacce elettroniche (es. mercati virtuali, piattaforme digitali, portali, ecc.), facilitano le vendite a distanza di beni importati oppure le vendite a distanza di beni all'interno dell'Unione europea.

Il provv. Agenzia delle Entrate 31.7.2019 n. 660061 ha:

- definito i termini e le modalità di trasmissione all'Agenzia delle Entrate dei dati relativi all'obbligo in argomento;
- approvato le specifiche tecniche per la trasmissione dei suddetti dati.

Ai sensi dell'art. 13 co. 3 del DL 34/2019, i soggetti passivi sono considerati debitori dell'IVA in relazione alle vendite di beni a distanza facilitate per le quali hanno:

- omesso la trasmissione dei relativi dati;
- trasmesso i dati in modo incompleto.

Con la circ. Agenzia delle Entrate 1.6.2020 n. 13 sono stati forniti chiarimenti in merito all'applicazione dell'obbligo comunicativo in esame, riconoscendo una "sanatoria", fino all'1.6.2020, per i soggetti che, in ragione di problemi tecnici ed operativi inerenti alla trasmissione o alla leggibilità dei dati, hanno dovuto sostituire o integrare le comunicazioni originariamente inviate.

2 EFFICACIA TEMPORALE DEL NUOVO OBBLIGO

La nuova disciplina relativa alle vendite a distanza di beni, introdotta dal suddetto art. 13, si applica dall'1.5.2019 (data di entrata in vigore del DL 34/2019) e fino al 31.12.2020.

Differimento degli obblighi previsti dal DL 135/2018

L'art. 13 del DL 34/2019 ha differito all'1.1.2021 l'applicazione degli obblighi previsti dall'art. 11-*bis* co. 11 - 15 del DL 14.12.2018 n. 135 (conv. L. 11.2.2019 n. 12), entrato in vigore il 13.2.2019, in relazione ai soggetti passivi che facilitano le vendite a distanza di telefoni cellulari, *console* da gioco, *tablet* PC e *laptop*, mediante interfacce elettroniche (mercato virtuale, piattaforma, portale o mezzi analoghi).

I soggetti passivi che, fino all'entrata in vigore dell'art. 13 del decreto "Crescita", ossia nel periodo compreso tra il 13.2.2019 e il 30.4.2019, hanno facilitato le vendite a distanza di prodotti elettronici di cui all'art. 11-*bis* co. 11 - 15 del DL 135/2018, sono tenuti a trasmettere i dati delle suddette operazioni secondo quanto stabilito dallo stesso provv. Agenzia delle Entrate 31.7.2019 n. 660061.

3 AMBITO DI APPLICAZIONE

L'obbligo comunicativo di cui all'art. 13 del DL 34/2019 (conv. L. 58/2019) riguarda i soggetti passivi che "facilitano", tramite interfacce elettroniche, le vendite a distanza effettuate da un c.d. "fornitore", aventi ad oggetto:

- beni commercializzati all'interno dell'Unione europea;
- ovvero beni oggetto di importazioni.

3.1 AMBITO SOGGETTIVO

Sono tenuti ad effettuare la comunicazione in esame tutti i soggetti passivi IVA (artt. 4 e 5 del DPR 633/72) che facilitano le suddette vendite a distanza, comprendendosi tra questi:

- sia i soggetti residenti nel territorio dello Stato;
- sia i soggetti non residenti nel territorio dello Stato.

Soggetti passivi stabiliti

Tra i soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato tenuti all'obbligo comunicativo sono compresi anche quelli che si avvalgono di regimi IVA speciali. Sono invece esclusi i soggetti che si avvalgono del regime forfetario ex L. 190/2014, salvo che nelle ipotesi in cui effettuino acquisti in *reverse charge* e risultino perciò debitori d'imposta (cfr. circ. Agenzia delle Entrate 1.6.2020 n. 13).

SOGGETTI PASSIVI STABILITI	
Soggetti obbligati	Anche soggetti che applicano regimi speciali (es. regime dell'editoria ex art. 74 del DPR 633/72; regime del margine ex DL 41/95)
Soggetti esclusi	Forfetari ex L. 190/2014 (salvo che nelle ipotesi in cui risultino debitori d'imposta)

Soggetti passivi non stabiliti

Tra i soggetti non stabiliti in Italia obbligati alla comunicazione sono compresi sia i gestori delle piattaforme che non effettuano cessioni di beni o prestazioni di servizi territorialmente rilevanti in Italia, sia i gestori che realizzano dette operazioni (cfr. circ. Agenzia delle Entrate 1.6.2020 n. 13).

SOGGETTI PASSIVI NON STABILITI	
Soggetti che effettuano operazioni rilevanti in Italia	Se privi di stabile organizzazione in Italia, per adempiere l'obbligo comunicativo sono tenuti a identificarsi direttamente ai fini IVA ex art. 35-ter del DPR 633/72, ovvero a nominare un rappresentante fiscale ai sensi dell'art. 17 co. 3 del medesimo decreto
Soggetti che non effettuano operazioni rilevanti in Italia	Per adempiere l'obbligo comunicativo possono limitarsi a richiedere all'Agenzia delle Entrate un codice fiscale (fatto salvo l'obbligo di richiedere l'attribuzione della partita IVA nel caso in cui risultino debitori dell'imposta per conto del fornitore ex art. 13 co. 3 del DL 34/2019)

Nozione di "interfaccia elettronica"

Le c.d. "interfacce elettroniche", utilizzate per facilitare le "vendite a distanza di beni", includono:

- i mercati virtuali (c.d. "*marketplace*");
- le piattaforme digitali;
- i portali;
- altri mezzi analoghi.

Per "*marketplace*" deve intendersi lo spazio reale o virtuale in cui hanno luogo attività di compravendita di beni e servizi tra una pluralità di compratori e venditori (cfr. circ. Agenzia delle Entrate 1.6.2020 n. 13).

Intervento del soggetto passivo "facilitatore"

La comunicazione ha ad oggetto le sole operazioni in cui il soggetto passivo "facilita" le anzidette vendite di beni a distanza. Il termine "facilita" indica che il soggetto passivo si avvale dell'uso di un'interfaccia elettronica, la quale consente a un acquirente e a un fornitore, che vende beni tramite la predetta interfaccia elettronica, di "*stabilire un contatto che dia luogo a una cessione di beni*" a tale acquirente.

Secondo quanto indicato dal provv. Agenzia delle Entrate 31.7.2019 n. 660061, si considera che l'interfaccia elettronica intervenga nel facilitare le vendite a distanza quando:

- partecipa direttamente o indirettamente a una o più delle attività di cui all'elenco 1 di seguito riportato;
- svolge una o più attività del primo elenco, unitamente a una o più attività del secondo elenco, anch'esso di seguito riportato (cfr. circ. Agenzia delle Entrate 1.6.2020 n. 13).

NOZIONE DI “FACILITA”	
Elenco 1: ipotesi in cui la piattaforma “facilita” le operazioni	Determinazione delle condizioni generali della cessione di beni
	Riscossione del pagamento presso l’acquirente
	Ordinazione o consegna dei beni (escluse le ipotesi in cui la piattaforma si limita a gestire tali attività senza intervenire nella loro formulazione o, alternativamente, nella consegna)
Elenco 2: ipotesi in cui la piattaforma non “facilita” le operazioni	Trattamento dei pagamenti in relazione alla cessione di beni
	Catalogazione o pubblicità di beni
	Reindirizzamento o trasferimento di acquirenti verso altre interfacce in cui sono posti in vendita

Ad esempio, sono escluse dall’obbligo comunicativo le piattaforme che si limitano a:

- offrire servizi di pagamento digitale e trasferimento di denaro tramite Internet;
- aumentare la visibilità in rete di un prodotto o un marchio o di migliorarne il *ranking* nei motori di ricerca;
- fornire una comparazione dei prezzi di mercato relativi a un certo bene.

Con il principio di diritto 21.1.2020 n. 1, l’Agenzia delle Entrate ha chiarito che l’obbligo in esame non si applica alla fornitura di un programma gestionale che consente a soggetti che effettuano le vendite a distanza la creazione e l’utilizzo di negozi *on line*, qualora il fornitore del programma non abbia titolo per:

- effettuare attività di controllo e supervisione dei beni venduti;
- partecipare, anche indirettamente, all’ordinazione degli stessi;
- svolgere alcuna delle attività di facilitazione previste dalla predetta disposizione.

3.2 AMBITO OGGETTIVO

La comunicazione ha ad oggetto due tipologie di dati:

- quelli relativi alle cessioni aventi ad oggetto qualsiasi bene oggetto di vendita a distanza, ai sensi dell’art. 13 del DL 34/2019;
- quelli relativi alle cessioni di telefoni cellulari, *console* da gioco, *tablet* PC e *laptop*, ai sensi dell’art. 11-*bis* co. 11-15 del DL 135/2018.

Nozione di “vendite a distanza”

Le “vendite di beni a distanza” oggetto di comunicazione sono:

- le cessioni di beni spediti o trasportati direttamente o indirettamente dal fornitore a partire da uno Stato membro dell’Unione europea diverso da quello di arrivo della spedizione o del trasporto a destinazione dell’acquirente (c.d. “vendite a distanza intracomunitarie di beni”);
- le cessioni di beni spediti o trasportati direttamente o indirettamente dal fornitore a partire da territori terzi o Paesi terzi a destinazione dell’acquirente (c.d. “vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi”).

Secondo quanto chiarito dalla circ. Agenzia delle Entrate 1.6.2020 n. 13, tra le vendite a distanza di beni all’interno dell’Unione europea rientrano le cessioni di beni per l’Italia o dall’Italia di cui agli artt. 40 co. 3 e 4 lett. b) e 41 co. 1 lett. b) del DL 331/93. Inoltre, le piattaforme non sono tenute a distinguere le vendite in base al valore della soglia prevista dallo Stato di destinazione.

Nozione di “fornitore”

Al fine di identificare le “vendite a distanza di beni” soggette all’obbligo comunicativo, per “fornitore” si intende:

.....

- una qualsiasi persona fisica o ente, residente o non residente nel territorio dello Stato;
- che effettua le vendite agendo nell'esercizio di imprese, arti o professioni.

Sono escluse dalla nozione di "fornitore" le persone fisiche che occasionalmente, al di fuori dell'esercizio d'impresa, arte o professione, vendono beni tramite piattaforme digitali (cfr. circ. Agenzia delle Entrate 1.6.2020 n. 13).

4 MODALITÀ DI COMUNICAZIONE

4.1 DATI DA TRASMETTERE

Le piattaforme che hanno facilitato le vendite a distanza in argomento devono trasmettere all'Agenzia delle Entrate, per ciascun trimestre dell'anno solare, i seguenti dati, in relazione a ciascun fornitore che ha effettuato almeno una vendita nel trimestre di riferimento:

- la denominazione o i dati anagrafici completi, inclusa la residenza o il domicilio;
- l'identificativo univoco utilizzato per effettuare le vendite facilitate dall'interfaccia elettronica;
- il codice identificativo fiscale, ove esistente;
- l'indirizzo di posta elettronica;
- il numero totale delle unità vendute in Italia;
- per le unità vendute in Italia, l'importo totale dei prezzi di vendita oppure (a scelta) il prezzo medio di vendita, espressi in euro.

I dati da trasmettere sono solo quelli presenti sulle piattaforme (cfr. circ. Agenzia delle Entrate 1.6.2020 n. 13).

Prezzo di vendita

I prezzi devono essere espressi in euro e le piattaforme sono legittimate a operare la conversione in euro delle valute estere secondo i loro sistemi interni (secondo il tasso di cambio della data dell'operazione o quello di fine mese, purché si adotti un criterio costante, esplicitato nella documentazione predisposta dalla piattaforma).

Il dato da comunicare è il totale della transazione conclusa tramite la piattaforma (ossia comprensivo di eventuali servizi accessori, quali trasporto o spedizione, anche se effettuati da terze parti), al lordo dell'IVA.

Vendite "complesse"

Le vendite complesse (es. vendite di pacchetti di più beni a fronte di un prezzo unitario) si considerano transazioni uniche.

Invece, le vendite aventi ad oggetto accessori di altri beni (es. cuffie e custodie di *tablet* o cellulari) sono considerate vendite separate.

Omaggi e campioni gratuiti

L'obbligo comunicativo non sussiste con riguardo alle cessioni di beni effettuate a titolo gratuito e ai campioni gratuiti, "*in quanto non costituiscono cessioni ai fini IVA*" ex art. 2 co. 3 lett. d) del DPR 633/72 (circ. Agenzia delle Entrate 1.6.2020 n. 13).

Resi

La piattaforma è tenuta alla comunicazione dei resi di cui sia venuta a conoscenza. In tal caso, essa invia una comunicazione sostitutiva. I termini per la presentazione di quest'ultima decorrono dal momento in cui la piattaforma viene a conoscenza del reso.

Se la piattaforma non ha inviato la comunicazione sostitutiva in quanto non è a conoscenza del valore dei resi non opera la presunzione di cui all'art. 13 co. 3 del DL 34/2019 (sempre che i dati inviati siano corretti).

Analogamente, la presunzione non opera se, successivamente alla conclusione della transazione *online*, il pagamento non va a buon fine (e la vendita non si perfeziona).

4.2 TRASMISSIONE DEI DATI

La comunicazione è effettuata per via telematica:

- direttamente, tramite i servizi Entratel o Fisconline, in relazione ai requisiti posseduti per la trasmissione telematica delle dichiarazioni;
- oppure tramite gli intermediari abilitati (es. Dottori Commercialisti, Esperti Contabili, Consulenti del lavoro, società del gruppo, ecc.).

La comunicazione telematica deve essere conforme alle specifiche tecniche approvate dall'Agenzia delle Entrate con il provv. 31.7.2019 n. 660061, utilizzando i prodotti *software* di controllo resi disponibili gratuitamente dalla stessa Agenzia.

5 TERMINI DI COMUNICAZIONE

La comunicazione all'Agenzia delle Entrate deve essere effettuata entro la fine del mese successivo a ciascun trimestre, a partire dall'1.5.2019 (data in cui è entrato in vigore l'art. 13 del DL 34/2019).

La trasmissione si considera effettuata nel momento in cui è completata la ricezione del *file*, a seguito del risultato positivo dell'elaborazione da parte del sistema.

Nel caso in cui il *file* contenente i dati sia scartato per effetto dei controlli, i dati non si considerano trasmessi all'Agenzia delle Entrate.

5.1 PRIMO INVIO DEI DATI

Il primo invio dei dati doveva essere effettuato entro il 31.10.2019 con riferimento alle vendite a distanza facilitate nei seguenti periodi:

- secondo trimestre 2019, a partire dall'1.5.2019, dunque i soli mesi di maggio e giugno 2019;
- terzo trimestre 2019 (mesi di luglio, agosto e settembre 2019).

Periodo di riferimento	Scadenza comunicazione
1.5.2019 - 30.6.2019 (secondo trimestre) 1.7.2019 - 30.9.2019 (terzo trimestre)	31.10.2019
1.10.2019 - 31.12.2019 (quarto trimestre)	31.1.2020
1.1.2020 - 31.3.2020 (primo trimestre)	30.4.2020
1.4.2020 - 30.6.2020 (secondo trimestre)	31.7.2020
1.7.2020 - 30.9.2020 (terzo trimestre)	31.10.2020
1.10.2020 - 31.12.2020 (quarto trimestre)	31.1.2021

5.2 SOSPENSIONE DEI TERMINI CONNESSA ALL'EMERGENZA CORONAVIRUS

A causa dell'emergenza da Coronavirus, l'art. 62 del DL 17.3.2020 n. 18 (c.d. "Cura Italia") ha disposto la sospensione dei termini degli adempimenti tributari in scadenza tra l'8.3.2020 e il 30.4.2020. Pertanto, l'invio della comunicazione relativa al primo trimestre 2020 dovrebbe poter essere effettuata entro il 30.6.2020 da parte delle piattaforme che sono stabilite nel territorio dello Stato. La proroga dovrebbe applicarsi anche per le piattaforme non stabilite identificate ai fini IVA in Italia.

5.3 COMUNICAZIONE RELATIVA AI PRODOTTI ELETTRONICI DI CUI AL DL 135/2018

Ai sensi dell'art. 13 co. 4 del DL 34/2019, per il periodo compreso tra il 13.2.2019 e il 30.4.2019, deve essere effettuata la comunicazione, di cui al citato art. 11-*bis* co. 11 - 15 del DL 135/2018 (conv. L. 12/2019), relativa ai dati delle vendite a distanza facilitate da soggetti passivi mediante interfacce elettroniche (mercato virtuale, piattaforma, portale o mezzi analoghi), seppur limitatamente a:

- telefoni cellulari;
- *console* da gioco;
- *tablet* PC;
- *laptop*.

La comunicazione riguarda le vendite dei predetti beni:

- importati da territori terzi o Paesi terzi, di valore intrinseco non superiore a 150,00 euro;
- ceduti nell'Unione europea da un soggetto passivo non stabilito nell'Unione europea ad una persona che non è soggetto passivo.

Modalità e termine per la comunicazione delle vendite tra il 13.2.2019 e il 30.4.2019

La comunicazione per il periodo tra il 13.2.2019 e il 30.4.2019 doveva essere effettuata:

- con le medesime modalità sopra indicate;
- entro il 31.10.2019.

6 RESPONSABILITÀ E REGIME DEI CONTROLLI

6.1 RESPONSABILITÀ NELLA TRASMISSIONE DEL DATO

Ai sensi dell'art. 13 co. 3 del DL 34/2019, i soggetti passivi sono considerati debitori dell'IVA in relazione alle vendite di beni a distanza facilitate per le quali hanno:

- omesso la trasmissione dei relativi dati;
- trasmesso i dati in modo incompleto.

Sia la mancata, quanto l'incompleta trasmissione dei dati deve essere verificata con riferimento a ciascun fornitore che si avvale della piattaforma (circ. Agenzia delle Entrate 1.6.2020 n. 13).

6.2 SUPERAMENTO DELLA PRESUNZIONE

Omessa trasmissione dei dati

Nel caso di mancata trasmissione dei dati, i soggetti passivi sono considerati debitori d'imposta a meno che dimostrino che l'imposta è stata assolta dal fornitore.

Ai fini probatori, può essere esibita ogni idonea documentazione che attesti il versamento dell'IVA dovuta (modello F24, documentazione bancaria, dichiarazioni fiscali, ecc.). L'assenza della predetta documentazione determina l'obbligo di versamento dell'IVA da parte della piattaforma.

Trasmissione di dati incompleti

Nel caso di trasmissione di dati incompleti, i soggetti passivi sono considerati debitori d'imposta salvo che dimostrino di avere adottato tutte le misure necessarie per la corretta rilevazione e individuazione dei dati presenti sulla piattaforma digitale (provv. Agenzia delle Entrate 31.7.2019 n. 660061, punto 3.5).

6.3 RETTIFICA DELLA COMUNICAZIONE

I dati oggetto di trasmissione sono quelli effettivamente presenti sulla piattaforma e comunicati digitalmente dal fornitore in relazione alle vendite facilitate dalla piattaforma stessa. Ciò implica l'esi-

stenza di un adeguato sistema interno di *due diligence* finalizzato al controllo della qualità dei dati e alla prevenzione del rischio.

Ove la piattaforma accerti che i dati trasmessi non sono corretti o sono incompleti, dovrà rettificare le comunicazioni inviate.

In caso di omissioni o errori nella trasmissione dei dati, i soggetti passivi possono trasmettere una nuova comunicazione che sostituisce integralmente quella precedentemente inviata.

La nuova comunicazione è effettuata entro la fine del mese successivo a quello in cui è stata inviata la precedente comunicazione e deve contenere l'indicazione del trimestre di riferimento (prov. Agenzia delle Entrate 31.7.2019 n. 660061, punto 3.7).

Qualora la piattaforma non abbia comunicato i dati di cui è in possesso entro il termine previsto, non potrà regolarizzare la propria posizione effettuando l'invio entro il mese successivo alla scadenza prevista. In tal caso, infatti, l'invio della comunicazione non produce effetti ai fini dell'adempimento dell'obbligo e opera la presunzione per cui la stessa si considera debitrice dell'imposta sulle operazioni non comunicate.

6.4 “SANATORIA” PER LE COMUNICAZIONI RETTIFICATE ENTRO L’1.6.2020

Con la circ. 1.6.2020 n. 13, l'Agenzia delle Entrate ha riconosciuto che *“nel caso in cui, in ragione di problemi tecnici ed operativi inerenti alla trasmissione o alla leggibilità dei dati, sia stato necessario sostituire o integrare le comunicazioni originarie al fine di includere correttamente i dati suddetti”*, fino all'1.6.2020 (data di emanazione della medesima circolare), non opera la presunzione di cui all'art. 13 co. 3 del DL 34/2019, sussistendo obiettive condizioni di incertezza in merito all'applicazione dell'obbligo comunicativo (art. 10 co. 3 della L. 212/2000).

Ciò significa che le piattaforme, nelle suddette ipotesi, potevano integrare o rettificare le comunicazioni dovute fino all'1.6.2020, anche oltre il mese successivo alla scadenza, purché entro l'1.6.2020. Oltre tale data, opera nuovamente la presunzione di cui all'art. 13 co. 3 del DL 34/2019. La presunzione dovrebbe operare in ogni caso anche nel periodo antecedente all'1.6.2020, per i soggetti che hanno omesso di trasmettere le comunicazioni.

6.5 CONSERVAZIONE DELLA DOCUMENTAZIONE

Le piattaforme sono tenute a conservare la documentazione relativa alle vendite di beni a distanza. Tale documentazione deve essere:

- messa a disposizione, su richiesta degli organi dell'Amministrazione finanziaria;
- conservata per un periodo di 10 anni dall'anno in cui l'operazione è stata effettuata.