

Risposta n. 246

OGGETTO: Interpello articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212 - regolarizzazione dell'errata applicazione del regime Mini One Stop Shop (cd "MOSS")

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

[ALFA], nel prosieguo istante, fa presente quanto qui di seguito sinteticamente riportato.

L'istante afferma di svolgere su *internet* l'attività di commercio al dettaglio di qualsiasi prodotto, codice "Ateco 47.91.1", e che i beni sono destinati prevalentemente ad acquirenti privati (B2C) italiani e comunitari. Riferisce di applicare la disciplina delle cd "vendite a distanza", di non avere superato nel 2020 le soglie di protezione fissate da ciascuno Stato membro e di non aver optato per l'applicazione dell'IVA nello Stato membro di destinazione.

Precisa, inoltre, di cedere beni «*che si trovano in Italia al momento della cessione e che pertanto le cessioni sono territorialmente rilevanti ai fini IVA in Italia secondo la regola generale all'art. 7-bis del DPR 633/1972*».

Con riferimento alle operazioni poste in essere nel 2° trimestre 2020, l'istante, in data 16 luglio 2020, afferma di aver erroneamente presentato la dichiarazione

mediante la procedura MOSS - dettagliando le cessioni di beni destinate a consumatori finali residenti in altri Stati membri e l'IVA dovuta secondo le aliquote proprie di detti Stati - e di aver eseguito il relativo versamento dell'imposta in data 20 luglio 2020 con addebito sul conto corrente.

Secondo quanto riferito nell'istanza, dette operazioni non sono confluite nella liquidazione e versamento dell'IVA relativa al 2° trimestre 2020, eseguito il 19 agosto 2020, né nella Comunicazione di liquidazione periodica IVA, presentata il 9 settembre 2020, sempre con riferimento al 2° trimestre 2020.

Tanto premesso, nel presupposto che *«la dichiarazione MOSS presentata in data 16 luglio 2020 è erronea»*, in quanto *«la possibilità di utilizzo della procedura MOSS da parte degli esercenti il commercio elettronico indiretto, nei rapporti B2C, per cessioni superiori a 10.000.00 euro verso Paesi UE è stata differita al 1° luglio 2021»*, l'istante chiede come poter sanare le irregolarità dichiarative e di versamento commesse.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In sintesi, l'istante ritiene di poter adottare il seguente comportamento:

1) presentare una Dichiarazione Moss rettificativa di quella presentata per il 2° trimestre 2020, indicando con riferimento ad ogni Stato membro ivi interessato un imponibile pari a zero;

2) rideterminare l'IVA a debito relativa al 2° trimestre 2020 computando nella liquidazione periodica tutte le cessioni eseguite, comprese quelle destinate a consumatori Ue, applicando le aliquote vigenti in Italia;

3) scorporare dal debito IVA per il 2° trimestre 2020, come sopra rideterminato, quanto già versato il 20 luglio 2020 con la procedura MOSS ed il 19 agosto 2020 con il codice tributo 6032/2020 per il pagamento dell'IVA trimestrale;

4) versare il debito IVA residuo relativo al 2° trimestre 2020 entro il termine per

la presentazione della dichiarazione IVA 2021;

5) pagare le sanzioni e gli interessi dovuti per il tardivo versamento, calcolati sul debito residuo di cui al punto 4), per il periodo dal 20 agosto 2020 (termine entro il quale andava versata l'IVA del 2° trimestre 2020) al 30 aprile 2021;

6) pagare le sanzioni e gli interessi calcolati sull'importo dell'IVA versata tramite la procedura MOSS il 20 luglio 2020, per il periodo dal 20 agosto 2020 (termine entro il quale andava versata l'IVA del 2° trimestre 2020) al 30 aprile 2021;

7) pagare le sanzioni per erronea presentazione della Comunicazione Liquidazione Periodica IVA del 2° trimestre 2020 entro il termine di presentazione delle Dichiarazione IVA 2021;

8) rettificare i dati relativi alla Comunicazione Liquidazione Periodica IVA del 2° trimestre 2020 compilando il quadro RH della Dichiarazione IVA 2021.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 41, comma 1, lettera b), del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427, dispone che costituiscono cessioni non imponibili *«le cessioni in base a cataloghi, per corrispondenza e simili, di beni diversi da quelli soggetti ad accisa, spediti o trasportati dal cedente o per suo conto nel territorio di altro Stato membro nei confronti di cessionari ivi non tenuti ad applicare l'imposta sugli acquisti intracomunitari e che non hanno optato per l'applicazione della stessa.*

La disposizione non si applica per le cessioni di mezzi di trasporto nuovi e di beni da installare, montare o assiemare ai sensi della lettera c). La disposizione non si applica altresì se l'ammontare delle cessioni effettuate in altro Stato membro non ha superato nell'anno solare precedente e non supera in quello in corso 100.000 euro, ovvero l'eventuale minore ammontare al riguardo stabilito da questo Stato a norma dell'articolo 34 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006. In

tal caso è ammessa l'opzione per l'applicazione dell'imposta nell'altro Stato membro dandone comunicazione all'ufficio nella dichiarazione, ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, relativa all'anno precedente ovvero nella dichiarazione di inizio dell'attività o comunque anteriormente all'effettuazione della prima operazione non imponibile.».

Secondo la norma sopra richiamata, dunque, *«le cessioni in base a cataloghi, per corrispondenza e simili, di beni»* - da intendersi, *ex* articolo 11-*quater* del decreto-legge 14 marzo 2005, n. 35, inserito dalla legge di conversione 14 maggio 2005, n. 80, come *« cessioni di beni con trasporto a destinazione da parte del cedente, a nulla rilevando le modalità di effettuazione dell'ordine di acquisto»* - destinate a consumatori finali, sono soggette ad IVA nello Stato di residenza del cedente se l'ammontare delle cessioni di beni spediti o trasportati nell'altro Stato membro non ha superato nell'anno precedente, e non supera in quello in corso, l'importo di 100.000 euro (ovvero l'eventuale minore ammontare stabilito da detto Stato nella propria legislazione interna a norma dell'articolo 34 della Direttiva 2006/112/CE), e sempre che il cedente non abbia optato per la tassazione nel paese di destinazione.

Il regime Mini One Stop Shop (cd "MOSS"), introdotto dall'articolo 2, del decreto legislativo 31 marzo 2015 n. 42, si applica, a decorrere dal 1° gennaio 2015, ai servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione ed elettronici prestati nei confronti di privati consumatori comunitari (B2C) (cfr articoli 74-*quinquies* e seguenti del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633).

In particolare, per quanto qui rileva, gli operatori nazionali, che prestano i citati servizi verso consumatori finali comunitari, al fine di assolvere l'IVA dovuta in ciascun Stato membro, possono aderire - con una specifica procedura *on line* - al regime MOSS ed adempiere i relativi obblighi IVA senza doversi identificare nei vari Paesi UE di residenza dei committenti privati. Una volta registratosi, l'operatore nazionale trasmette telematicamente le dichiarazioni IVA trimestrali - contenenti le informazioni dettagliate sui servizi elettronici prestati nei confronti di consumatori finali situati 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.

Il regime MOSS si applica, allo stato, al solo commercio elettronico diretto. Tuttavia, le direttive del Consiglio 2017/2455/UE e 2019/1995/UE hanno apportato significative modifiche alla disciplina dell'e-commerce transfrontaliero B2C, al fine di facilitare le vendite a distanza di beni nel territorio dell'Unione europea, ampliando, con decorrenza attualmente fissata al 1° luglio 2021 (decorrenza differita rispetto a quella originariamente prevista del 1° gennaio 2021 con decisione del Consiglio UE del 20 luglio 2020, n. 1109), il sistema MOSS. A partire da tale data, il mini sportello sarà sostituito da uno Sportello Unico più ampio (comprendente i regimi del c.d. "*One Stop Shop*", "*OSS*", e "*Import One Stop Shop*", "*iOSS*"), che ricomprenderà le vendite a distanza intracomunitarie di beni, le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o paesi terzi e a talune vendite interne di beni, nonché tutti i tipi di servizi B2C.

Ciò premesso, l'istante ha erroneamente utilizzato il regime MOSS per dichiarare e versare l'IVA relativa alle vendite a distanza di beni effettuate nel 2° trimestre 2020 in altri Stati membri. Conseguentemente - nel presupposto che non sono stati superati i limiti delle vendite a distanza disposti in ciascun Paese membro e che l'IVA andava versata in Italia - dette operazioni non sono confluite nella "Comunicazione liquidazioni periodiche IVA" relativa al 2° trimestre 2020 (prevista dall'articolo 21-*bis* del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122), e l'IVA ad esse relativa non è stata liquidata e versata con le modalità ordinarie.

Pertanto, al fine di regolarizzare gli errori commessi, l'istante deve:

- rideterminare il debito IVA relativo al 2° trimestre 2020, computando nella liquidazione periodica anche le operazioni erroneamente dichiarate con il regime MOSS;
- versare l'imposta dovuta - al netto quanto già versato per il 2° trimestre, con il solo codice tributo 6032/2020 ma non anche di quanto versato il 20 luglio 2020

nell'ambito della procedura MOSS - gli interessi, calcolati dal giorno in cui il versamento doveva essere eseguito fino alla data di effettuazione del versamento, e la sanzione di cui all'articolo 13, comma 1, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, ravvedibile ai sensi dell'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472 secondo le percentuali di riduzione applicabili in base al momento di effettuazione del versamento;

- versare la sanzione prevista dall'articolo 11, comma 2-*ter*, del d.lgs. n. 471 del 1997, prevista per l'omessa, incompleta o infedele comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche IVA, ravvedibile ai sensi dell'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472 secondo le percentuali di riduzione applicabili in base al momento di effettuazione del versamento. Fermo il versamento della predetta sanzione, la regolarizzazione dell'errata effettuazione della comunicazione può avvenire prima della presentazione della dichiarazione annuale IVA, inviando la comunicazione inizialmente omessa/incompleta/errata, oppure direttamente con la dichiarazione annuale IVA (compilando il quadro VH) ovvero successivamente alla sua presentazione (cfr. la risoluzione n. 104/E del 28 luglio 2017);

- rettificare, ai sensi dell'articolo 61 del regolamento 15 marzo 2011, n. 282, la dichiarazione IVA trimestrale presentata nell'ambito del regime MOSS, apportando le modifiche direttamente alla dichiarazione originaria attraverso il Portale MOSS (cfr. circolare 26 maggio 2016, n. 22/E, par. 14);

In sede di controllo della dichiarazione rettificativa, l'IVA che risulterà versata in eccesso nell'ambito del regime MOSS, sarà restituita direttamente dal Paese membro di registrazione (nel caso di specie l'Italia) se la rettifica è effettuata prima della ripartizione dell'imposta tra i Paesi membri, ovvero, dai singoli Paesi membri di consumo se la rettifica è effettuata a ripartizione già eseguita, in applicazione di quanto stabilito dall'articolo 38-*bis*3 del D.P.R. n. 633 del 1972, con cui è stato recepito l'articolo 63 del regolamento n. 282 del 2011 (cfr. circolare n. 22/E del 2016, par 14 e 16.4).

Resta fermo il potere degli organi deputati al controllo di contestare ogni altra violazione non rinvenibile dall'istanza di interpello.

[...]

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)