

E-COMMERCE: È «FUORI CAMPO» LO SPAZIO SUL SITO ITALIANO CONCESSO ALLA SOCIETÀ USA

Una società che svolge in Italia servizi pubblicitari mediante Internet, concede la possibilità a una società americana senza rappresentanza fiscale in Italia di gestire uno spazio pubblicitario sul proprio sito. A fronte di questo riceve un compenso. Secondo me la prestazione deve essere fatturata dalla società italiana fuori campo Iva; altre società però fatturano la stessa prestazione con imponibilità Iva. Vorrei avere chiarimenti in proposito.

Roberto Campana - ALBENGA

La concessione di uno spazio pubblicitario su un sito web in favore di una società americana può essere fatturata come operazione esclusa dal campo di applicazione Iva ex articolo 7, comma 4, lettere d) e f), Dpr 633/72. Il fatto che alcune società emettono fattura con Iva per tali prestazioni dipende da due circostanze: non è così scontato l'inquadramento della prestazione descritta nell'ambito di quelle elencate nell'articolo 7, Dpr 633/72. Inoltre, per il regime Iva della territorialità esiste una variabile difficilmente controllabile: l'individuazione del luogo di utilizzo del servizio.

I servizi di "e-commerce". La concessione di uno spazio pubblicitario si inquadra nell'ambito delle prestazioni di servizi resi tramite mezzi elettronici, cosiddetto commercio elettronico diretto ex articolo 11, regolamento del Consiglio europeo del 17 ottobre 2005, n. 1777/2005/Ce. Per l'individuazione dei servizi resi per via elettronica si fa riferimento all'elenco contenuto nell'allegato II, direttiva 2006/12/Ce (ex allegato L della direttiva 77/388/Cee) che comprende i seguenti servizi:

- fornitura di siti web e web-hosting, gestione a distanza di programmi e attrezzature;
- fornitura di software e relativo aggiornamento;
- fornitura di immagini, testi e informazioni e messa a disposizione di basi di dati;
- fornitura di musica, film, giochi (anche d'azzardo), programmi o manifestazioni politiche, culturali, artistiche, sportive, scientifiche o di intrattenimento;
- fornitura di prestazioni di insegnamento a distanza

In questo, quadro il regolamento 1777/2005 è un utile riferimento perché contiene un elenco molto più dettagliato e preciso dei servizi qualificabili come prestazioni di e-commerce e specifica che tra i servizi resi per via elettronica rientra la «fornitura di spazi pubblicitari, compresi banner pubblicitari su una pagina o un sito web».

Termini per la richiesta di rimborso. Il regolamento del Consiglio dell'Unione europea 1777 persegue lo scopo di garantire l'applicazione uniforme dell'attuale sistema dell'Iva all'interno degli stati membri: preso atto che alcune disposizioni legislative in materia di Iva comunitaria sono interpretate in modo difforme nei singoli Stati membri, il legislatore comunitario, con lo strumento del regolamento, ha ritenuto necessario dettare criteri interpretativi uniformi. Ma c'è di più: secondo le premesse del citato regolamento, le disposizioni di applicazione in esso contenute hanno natura giuridica vincolante (anche per la stessa amministrazione finanziaria) dall'entrata in vigore del regolamento, il 1° luglio 2006. Si deve però segnalare che, una recente risposta a un'interrogazione parlamentare (numero 5-0135 del 25 luglio 2007) ha ribadito che i criteri utilizzati nel regolamento 1777 decorrono solo dalla sua entrata in vigore, fatta salva la facoltà di ritenere validi i principi espressi nel caso in cui i diversi Paesi abbiano aderito alle interpretazioni sopra riportate anche in precedenza. Il problema, di ordine pratico che si pone è dunque quello dei termini entro i quali eventualmente chiedere il rimborso dell'Iva erroneamente applicata su alcuni servizi, resi in favore di soggetti esteri (comunitari e non) per i quali non era così scontato che si trattasse di prestazioni rese tramite mezzi elettronici, come ad esempio: l'abbonamento a giornali e riviste on line; il servizio di download di musica, immagini, informazioni, giochi, film; le prestazioni di e-learning eccetera. Quindi, si potrebbe affermare che i comportamenti difformi dal regolamento potrebbero essere ritenuti veramente tali solo dopo il 1° luglio 2006. Inoltre, dall'1° luglio dovrebbero decorrere i termini per la regolarizzazione dell'operazione (con note di credito) o per l'eventuale richiesta di rimborso.

Il trattamento ai fini Iva dei servizi elettronici. I servizi resi tramite mezzi elettronici sono espressamente citati fra quelli per i quali è necessario far riferimento al luogo di residenza del committente e al luogo di utilizzo della prestazione (articolo 7, comma 4, Dpr 633/72). In particolare, secondo la normativa nazionale, i servizi elettronici effettuati da un operatore nazionale sono:

Soggetti Iva se resi a:

- un committente nazionale, sia esso privato che soggetto passivo, se la prestazione è utilizzata nella Ue
- un privato comunitario, indipendentemente dal luogo di utilizzo
- un soggetto d'imposta extracomunitario, se la prestazione è utilizzata in Italia

Esclusi da Iva se resi a:

- un committente nazionale, sia esso privato che soggetto passivo, se la prestazione è utilizzata fuori della Ue
- un soggetto passivo d'imposta identificato in un altro Paese comunitario, indipendentemente dal luogo di utilizzo
- un soggetto privato extracomunitario, indipendentemente dal luogo di utilizzo
- un soggetto passivo d'imposta extracomunitario, se utilizza il servizio fuori dell'Italia (Ue o extra Ue)

Considerato che, nel caso del questo, il servizio è reso a un committente extracomunitario soggetto passivo d'imposta, l'operazione è soggetta a Iva solo nell'ipotesi in cui il servizio sia utilizzato in Italia. La normativa comunitaria non considera il luogo di utilizzo per determinare la territorialità delle prestazioni di e-commerce per cui il servizio tramite mezzi elettronici reso a un soggetto residente fuori della comunità è escluso da Iva.

Il luogo di utilizzo. Nel caso proposto dal lettore, il servizio si può considerare "consumato" là dove il committente è stabilito (negli Usa); quindi non dovrebbero esserci particolari problemi nel qualificare la prestazione resa come un servizio fuori campo Iva perché non rilevante territorialmente. In proposito, è utile ricordare che la prassi amministrativa per individuare il luogo di utilizzo ha fatto riferimento, a seconda dei casi, a due criteri diversi: l'utilizzo "materiale" e quello "economico". Per il primo criterio, assume rilevanza il luogo in cui la prestazione esplicita per il committente la sua concreta utilità attraverso «l'effettiva utilizzazione e l'effettivo impiego del servizio». A tale criterio, peraltro, ha fatto espresso riferimento lo stesso ministero delle Finanze in diverse pronunce (risoluzione 421463/80 e 36/97).

Per il secondo criterio, invece, assume rilevanza il luogo in cui il committente acquisisce nella propria sfera giuridica il risultato economico della prestazione stessa secondo questo orientamento, quindi, al fine di individuare la rilevanza territoriale della prestazione, occorre, in sostanza, far riferimento al luogo di residenza fiscale del committente (risoluzioni 360162/76 e 174/E/2003). Nel caso di concessione di uno spazio pubblicitario, il luogo di utilizzo "materiale" ed "economico" coincidono: infatti, l'effettivo utilizzo dovrebbe essere individuato nel paese ove è stabilito il committente che, di fatto, è il soggetto che beneficia della prestazione. Infatti, non essendo la prestazione qualificabile come servizio pubblicitario non ci si può riferire al luogo di diffusione del messaggio pubblicitario (Cassazione, sentenza 6 maggio 2002, n. 6473). Né sarebbe possibile, dare rilevanza al luogo in cui le vendite derivanti dalla diffusione del messaggio si effettuano: infatti, in questa seconda ipotesi, il collegamento con il servizio reso sarebbe ancora più indiretto e mediato.

PAGINE A CURA DI

Giorgio Conforte

X PIERLUIGI
(Sole 24h - 24/108)