

numero 2

marzo - aprile 2020

RIVISTA

DELLA

GUARDIA DI FINANZA

Fondata nel 1952

Bimestrale a carattere giuridico, economico e tecnico-professionale

in questo numero:

- Amministrazione Pubblica
e progresso civile
Sabino Cassese
- Ecobilancio dello Stato,
informazioni ambientali e politiche fiscali
per la sostenibilità
Antonio F. Uricchio e Andrea Pieroni
- Elementi fondamentali della disciplina IVA
del commercio elettronico
Alberto Maria Gaffuri
- Fondamento costituzionale
dell'attività ispettiva
Baldassarre Santamaria



Elementi fondamentali della disciplina IVA del commercio elettronico

di Alberto Maria Gaffuri*

1. Distinzione tra commercio elettronico diretto e indiretto nell'IVA – 2. Le prestazioni digitalizzate (ovvero i servizi resi tramite mezzi elettronici) – 3. Le operazioni del commercio elettronico indiretto – 4. Il regime MOSS.

Mentre nel settore dell'imposizione diretta le attività commerciali esercitate on line non hanno ancora ricevuto una regolamentazione specifica, nel comparto dell'IVA per queste attività il Legislatore europeo e domestico hanno da tempo fissato un sistema di precetti ad hoc ispirati, in linea generale, ai principi dell'assimilazione dei beni digitali ai servizi e della tassazione nello Stato di destinazione. Nel saggio che segue sono illustrati i capisaldi della disciplina IVA specificamente relativa al commercio elettronico.

While online commercial activities have not yet received specific regulations in the direct taxation sector, in the field of value added tax, European and domestic legislators have long established a specific provisions system generally inspired by assimilation of digital goods to services and taxation in the country of destination principles. The following essay illustrates VAT regulation cornerstones specifically related to E-commerce.

1. DISTINZIONE TRA COMMERCIO ELETTRONICO DIRETTO E INDIRETTO NELL'IVA

Il mondo digitale è sempre più frequentemente teatro di svolgimento dell'attività imprenditoriale e professionale. Gli operatori economici sfruttano

* Professore Associato di Diritto Tributario presso l'Università degli Studi di Milano-Bicocca.

la rete connettiva tra macchine elettroniche per concludere contratti, fornire beni o servizi, ricevere i pagamenti.

L'uso del canale telematico e degli strumenti relazionali di carattere informatico (siti e portali *web*, ecc.) avviene con differente intensità e ampiezza. Talora ogni aspetto e ogni fase del rapporto con il cliente si perfeziona digitalmente. In altri casi il mezzo informatico è utile per eseguire solo alcune operazioni e per perfezionare alcuni passaggi della transazione economica.

Quando si discorre di iniziative economiche condotte e gestite attraverso la "Rete", si suole distinguere tra il commercio elettronico diretto e quello indiretto.

Questi termini sono stati conati e sono utilizzati dagli interpreti. Essi non trovano menzione nei testi di legge, almeno in materia d'IVA.

Nella disciplina di quest'ultimo tributo sono riconducibili alla nozione di commercio digitale i fenomeni descritti nell'art. 7 del Regolamento Ue 15 marzo 2011, n. 282/2011.

La disposizione concerne i "servizi prestati tramite mezzi elettronici".

Sono tali, secondo il dettato normativo, le attività che rispondono a tre caratteristiche fondamentali: 1) i servizi devono essere forniti attraverso *Internet* o una rete elettronica; 2) le prestazioni devono essere rese in modo essenzialmente automatizzato, senza alcun intervento umano o con un apporto lavorativo minimo; 3) risulta impossibile esercitare l'attività in assenza della tecnologia dell'informazione.

In forza del secondo paragrafo dell'art. 7, rientrano nel catalogo dei servizi prestati tramite mezzi elettronici, in particolare:

- la fornitura di prodotti digitali in generale, compresi i *software*, le loro modifiche e gli aggiornamenti;
- i servizi che veicolano o supportano la presenza di un'azienda o di un privato su una rete elettronica, quali un sito o una pagina *web*;
- i servizi automaticamente generati da un computer attraverso *Internet* o una rete elettronica, in risposta a dati specifici immessi dal destinatario.

L'elencazione contenuta nella norma è meramente esemplificativa (1)(2).

Per prodotti digitali si intendono i beni privi di sostrato materiale, il cui contenuto è scomponibile e trasferibile mediante impulsi elettrici (*bits*), che corrono all'interno di una infrastruttura ai cui capi terminali si collocano le macchine elettroniche del fornitore e dell'acquirente.

Nel commercio elettronico i beni di questo genere (per esempio brani musicali, copie di opere letterarie o di altri scritti, immagini, ecc.) sono assimilati ai servizi.

Stando al testo legislativo, è essenziale che la prestazione concordata sia resa esclusivamente con lo sfruttamento di mezzi informatici.

L'esecuzione integrale dell'attività volta a fornire i beni e i servizi richiesti dall'utente deve avvenire adoperando soltanto la strumentazione telematica.

La metodologia di conclusione del contratto e di versamento del prezzo non è rilevante.

Il servizio (compresa la fornitura di prodotti digitali) ha natura elettronica, anche quando l'accordo tra prestatore e cliente e/o il pagamento si perfezionano utilizzando sistemi di collegamento e di interazione diversi (fax, posta ordinaria, contatto fisico diretto, ecc.) dal canale telematico, purché, come già detto, attraverso quest'ultimo sia erogata, nella sua interezza, la prestazione dedotta nel contratto.

Nel concetto di impresa digitale ricade non solo l'operatore che offre in vendita su di un sito, un portale o una pagina *web* la propria merce (ovvero i beni o i servizi realizzati dalla sua azienda), ma anche il titolare o il gestore

(1) Della stessa opinione: A. VALENTE, *L'impatto della digitalizzazione nell'IVA*, in AA.VV., *La digitalizzazione tributaria: evoluzione e fattori di rischio*, Quaderno Anti, 2019.

(2) A mente del terzo paragrafo dell'art. 7 in esame, nell'ambito di applicazione del paragrafo 1 non rientrano, tra le altre, le attività aventi ad oggetto i seguenti prodotti: a) i servizi di teleradiodiffusione; b) i servizi di telecomunicazione; c) i beni per i quali l'ordine o la sua elaborazione avvengono elettronicamente; d) i CD-ROM, i dischetti e supporti fisici analoghi; e) il materiale stampato, come libri, bollettini, giornali o riviste; f) i CD e le audiocassette; g) le video cassette e i DVD; h) i giochi su CD-ROM.

di una piattaforma o di altra interfaccia digitale, che pone in contatto un terzo fornitore di beni o servizi con la platea degli interessati ad acquisire i prodotti e che consente all'offerente e ai possibili acquirenti di stipulare i contratti di compravendita o di erogazione. Anche questa attività di intermediazione è resa tramite sistemi tecnici *on line*, nel rispetto dei criteri fissati dal Regolamento Ue n. 282/2011 (3).

In definitiva, anche nella disciplina dell'IVA è possibile distinguere tra commercio elettronico diretto (nel quale ogni fase dell'operazione economica avviene sfruttando apparati digitali) e commercio elettronico indiretto (nel quale la prestazione è resa con mezzi fisici ordinari o comunque non digitali, ma per la conclusione del contratto e/o il pagamento del corrispettivo ci si avvale degli strumenti informatici) (4).

Tuttavia il criterio di discernimento nodale adottato dal Legislatore comunitario e domestico nel settore dell'imposta indiretta in esame è la connotazione degli strumenti attuativi della prestazione: a) se l'attività è resa usando macchine elettroniche, i dati in esse racchiusi, i programmi che le fanno funzionare e i meccanismi di collegamento tra le stesse (portali, siti, rete, ecc.), tale attività è sottoposta ad un certo sistema di precetti normativi; b) se il soddisfacimento del bisogno del cliente avviene con risorse esecutive tradizionali o, per lo meno, di tipo non digitale (anche se la relazione contrattuale si instaura e il prezzo è corrisposto con sistemi operativi digitali), l'operazione è destinata ad essere regolata in altro modo.

(3) Stabilisce, in proposito, l'art. 14-bis della Direttiva 2006/112/CE che, "se un soggetto passivo facilita, tramite l'uso di un'interfaccia elettronica quale un mercato virtuale (*marketplace*), una piattaforma, un portale o mezzi analoghi, le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o paesi terzi con spedizioni di valore intrinseco non superiore a centocinquanta euro, si considera che lo stesso soggetto passivo in questione abbia ricevuto e ceduto detti beni". Inoltre, "se un soggetto passivo facilita, tramite l'uso di un'interfaccia elettronica (...), le cessioni di beni effettuate nella Comunità da un soggetto passivo non stabilito nella Comunità a una persona che non è un soggetto passivo, si considera che lo stesso soggetto passivo che facilita la cessione abbia ricevuto e ceduto detti beni".

(4) In tal senso: G. MELIS, *Profili strutturali dell'imposizione indiretta dell'economia digitale*, in *Diritto mercato tecnologia*, fascicolo n. 1, gennaio-aprile 2016.

Le attività di cui *sub a*) possono essere definite "prestazioni digitalizzate" (e sono contemplate nell'art. 7 del Regolamento Ue n. 282/2011); quelle *sub b*) "prestazioni non digitalizzate".

Di seguito verrà fornito un breve resoconto della loro disciplina ai fini IVA.

2. LE PRESTAZIONI DIGITALIZZATE (OVVERO I SERVIZI RESI TRAMITE MEZZI ELETTRONICI)

Per quanto concerne tale tipo di operazioni, esse si considerano realizzate e imponibili in Italia:

- quando l'acquirente o il committente è un soggetto passivo IVA stabilito nel territorio dello Stato *ex art. 7-ter*, comma 1, lett. a), del D.P.R. n. 633 del 1972;
- in deroga a quanto stabilito dal medesimo articolo *7-ter*, comma 1, lett. b), quando l'acquirente o il committente, non soggetto passivo IVA, è domiciliato nel territorio dello Stato o ivi residente senza domicilio all'estero (*ex art. 7-sexies* del D.P.R. n. 633 del 1972).

L'art. 7, comma, 1 lett. d), del D.P.R. n. 633 del 1972, fornisce la definizione di "soggetto passivo stabilito nel territorio nazionale", la quale è propedeutica all'applicazione delle regole territoriali. In particolare, secondo la citata disposizione, per soggetto passivo stabilito nel territorio nazionale si intende:

- un soggetto passivo domiciliato nel territorio dello Stato italiano, o ivi residente che non abbia stabilito il domicilio all'estero;
- una stabile organizzazione nel territorio dello Stato appartenente ad un soggetto domiciliato e residente all'estero, limitatamente alle operazioni da essa rese o ricevute.

Secondo quanto precisato dall'ultimo periodo del citato art. 7, comma 1, lett. d), del D.P.R. n. 633 del 1972, per i soggetti diversi dalle persone fisiche il domicilio coincide con il luogo in cui si trova la sede legale; la residenza è il luogo in cui si trova la sede effettiva.

Diversamente, invece, per le persone fisiche, in mancanza di indicazioni diverse, occorre fare riferimento a quanto prescritto dalle regole contenute nel codice civile, per le quali il domicilio designa il luogo in cui è stabilita la sede principale degli affari e degli interessi (morali e materiali), la residenza coincide con la località in cui si colloca la dimora abituale, ovvero dove la persona è presente fisicamente per un prolungato lasso di tempo (5).

(5) Peraltro, ai sensi dell'art. 24-bis del Regolamento n. 282/2011, "se un prestatore di servizi (...) elettronici presta detti servizi in un luogo quale una cabina telefonica, un punto telefonico, una postazione Wi-Fi, un *Internet café*, un ristorante o una *hall* d'albergo e la fruizione del servizio fornito dal prestatore richiede la presenza fisica del destinatario in tale luogo, si presume che il destinatario sia stabilito, abbia il suo indirizzo permanente o la sua residenza abituale nel luogo in questione e che il servizio sia effettivamente utilizzato e fruito in tale luogo". Inoltre, a mente dell'art. 24-ter, comma 1, del medesimo Regolamento, "nel caso di servizi (...) forniti tramite mezzi elettronici a una persona che non è soggetto passivo: a) attraverso la sua linea terrestre fissa, si presume che il destinatario sia stabilito, abbia il suo indirizzo permanente o la sua residenza abituale nel luogo in cui è installata detta linea terrestre fissa; b) attraverso reti mobili, si presume che il luogo in cui il destinatario è stabilito, ha il suo indirizzo permanente o la sua residenza abituale sia il Paese identificato dal prefisso nazionale della carta SIM utilizzata per la ricezione di tali servizi; c) per i quali è necessario utilizzare un decodificatore o un analogo dispositivo o una scheda di ricezione e senza che sia usata una linea terrestre fissa, si presume che il destinatario sia stabilito, abbia il suo indirizzo permanente o la sua residenza abituale nel luogo in cui il decodificatore o l'analogo dispositivo è installato o, se questo non è noto, nel luogo in cui la scheda di ricezione è inviata al fine di essere ivi utilizzata; d) in circostanze diverse da quelle di cui all'art. 24-bis e al presente articolo, lett. a), b) e c), si presume che il destinatario sia stabilito, abbia il suo indirizzo permanente o la sua residenza abituale nel luogo identificato come tale dal prestatore sulla base di due degli elementi di prova non contraddittori elencati nell'art. 24-septies del presente regolamento.

Il comma 2 dell'art. 24-ter dispone che, "fatto salvo il comma 1, lett. d), per le prestazioni di servizi che rientrano in detta lettera, se il valore totale di tali prestazioni, al netto dell'IVA, effettuate da un soggetto passivo a partire dalla sede della propria attività economica o da una stabile organizzazione situata in uno Stato membro non supera centomila Eur (...), nell'anno civile coirente e nel precedente, si presume che il destinatario sia stabilito, abbia l'indirizzo permanente o la residenza abituale nel luogo identificato come tale dal prestatore sulla base di uno degli elementi di prova fornito da una persona, diversa dal fornitore o dal destinatario che ha partecipato alla prestazione dei servizi, di cui all'elenco figurante nell'art. 24-septies, lett. da a) a e)". Infine, in forza del comma 3 dell'art. 24-ter, "se nel corso di un anno civile la soglia di cui al comma 2 è stata superata, tale comma non si applica a partire da quel momento e fino a quando le condizioni ivi previste sono soddisfatte nuovamente".

3. LE OPERAZIONI DEL COMMERCIO ELETTRONICO INDIRECTO

Tali operazioni, per quanto concerne il versante dell'IVA, si considerano vendite a distanza *ex art. 11-quater* del D.L. n. 35 del 2005.

Il precetto stabilisce che "la locuzione «cessioni in base a cataloghi, per corrispondenza e simili, di beni» (...) deve intendersi riferita alle cessioni di beni con trasporto a destinazione da parte del cedente, a nulla rilevando le modalità di effettuazione dell'ordine di acquisto".

La norma contempla le situazioni in cui il bene acquistato viene materialmente spostato da un luogo ad un altro, per essere consegnato al compratore. Le parti che concludono il contratto devono trovarsi in punti geografici diversi.

Il fatto essenziale, invero, è il trasferimento fisico della merce ad opera del venditore. Soltanto se è costui che organizza la consegna, si può ritenere perfezionata una cessione a distanza. Ove, invece, lo spostamento dei beni avvenga a cura del cessionario, non vi sono gli estremi per affermare che è stata conclusa un'operazione tra parti ubicate in luoghi lontani o diversi.

Il tenore letterale della disposizione esclude che abbiano una qualche rilevanza i metodi utilizzati per concludere i contratti di vendita. È, quindi, ben possibile che l'accordo negoziale sia raggiunto mediante strumenti di connessione informatici (6).

L'art. 24-*septies*, dal suo canto, elenca gli elementi di prova validi e rilevanti per l'operatività delle presunzioni stabilite dall'art. 24-*ter*, comma 1 lett. d, e comma 2: a) l'indirizzo di fatturazione del destinatario; b) l'indirizzo di protocollo *Internet (IP)* del dispositivo utilizzato dal destinatario o qualsiasi metodo di geolocalizzazione; c) le coordinate bancarie, come l'ubicazione del conto bancario utilizzato per il pagamento o l'indirizzo di fatturazione del destinatario in possesso di tale banca; d) il prefisso del Paese (*Mobile Country Code - MCC*) dell'identità utente mobile internazionale (*International Mobile Subscriber Identity - IMSI*) integrato nella carta *SIM (Subscriber Identity Module)* utilizzata dal destinatario; e) l'ubicazione della linea terrestre fissa del destinatario attraverso la quale il servizio è prestato a quest'ultimo; f) altre informazioni commerciali pertinenti".

(6) Prima dell'intervento di chiarimento esegetico del Legislatore, taluni interpreti ritenevano che gli elementi fondamentali per la definizione delle "vendite a distanza" fossero tre: a) il primo, legato alle modalità attraverso le quali vengono eseguite le vendite ("cataloghi, corrispondenza

Anche ad avviso dell'Amministrazione finanziaria (Circolare 13 giugno 2006, n. 20/E), "ciò che essenzialmente qualifica, in base alla disciplina comunitaria, le cosiddette «vendite a distanza», è che il trasporto della merce sia effettuato direttamente dal fornitore o per suo conto nei confronti di un acquirente che opera come «privato consumatore», e non tanto la circostanza che nella conclusione del relativo contratto il cliente e il fornitore si avvalgono di mezzi tecnologici di comunicazione a distanza (fax, telefono, e-mail, ecc.). Ne consegue che le cessioni di beni sono ammesse al regime di non imponibilità e devono essere assoggettate ad imposta nello Stato membro di destinazione – anche se concluse presso il punto vendita del fornitore – quando il trasporto a destinazione dell'acquirente in altro Stato membro viene eseguito ad opera del cedente, configurandosi come accessorio all'operazione principale di cessione.

Questo principio vale sia nell'ipotesi in cui il cedente è italiano ed il cessionario di altro Stato membro, che in quell'inversa, disciplinata dal già richiamato comma 3 dell'art. 40 del D.L. n. 331 del 1993" (7).

Per questo tipo di vendite non sono dettate regole territoriali specifiche. Si seguono pertanto le regole di localizzazione spaziale ordinarie.

e simili"); b) il secondo, di carattere soggettivo, relativo alla circostanza che gli acquirenti siano privati; c) infine, un terzo elemento, di carattere oggettivo, connesso alle modalità di consegna del bene, che deve essere effettuata tramite trasporto o spedizione direttamente dal fornitore o da terzi per suo conto. Non pochi sostenevano la centralità delle tecniche attraverso le quali viene conclusa la cessione (tramite "cataloghi, corrispondenza e simili") e il carattere non dirimente del trasporto dei beni venduti, che sarebbe una prestazione accessoria (M. DEL FABRO – A. SPOLLERO, *IVA: la disciplina delle "vendite a distanza" dopo il recente intervento legislativo*, in *il fisco*, 2005, 1-5186 ss.).

(7) L'art. 22 del D.P.R. n. 633 del 1972 dispone che "l'emissione della fattura – ricevuta o scontrino ex art. 7, comma 2 D.Lgs. n. 42 del 2015 – non è obbligatoria, se non è richiesta dal cliente non oltre il momento di effettuazione dell'operazione:

1) per le cessioni di beni effettuate da commercianti al minuto autorizzati in locali aperti al pubblico, in spacci interni, mediante apparecchi di distribuzione automatica, per corrispondenza, a domicilio o in forma ambulante;

(...);

6-ter) per le prestazioni di servizi di telecomunicazione, di servizi di teleradiodiffusione e di servizi elettronici resi a committenti che agiscono al di fuori dell'esercizio d'impresa, arte o professione".

Quindi, in sintesi, se la transazione – conclusa *on line* – concerne beni non digitali (artt. 7-*bis* del D.P.R. n. 633 del 1972 e 40 e 41 del D.L. n. 331 del 1993):

- l'operazione si considera realizzata in Italia, se il suo oggetto si trova in Italia e ivi resta alla sua conclusione;
- laddove lo scambio economico interessi beni trasferiti in altri Stati comunitari, esso configura una cessione intracomunitaria, non tassabile nel caso in cui l'acquirente sia un soggetto passivo; se il compratore non è un soggetto passivo, l'operazione è imponibile in Italia;
- se nell'operazione sono coinvolti beni inviati in Paesi *extra Ue*, si concretizza una esportazione non imponibile, a prescindere dal fatto che l'acquirente sia un soggetto passivo IVA o non sia un soggetto passivo;
- le importazioni in Italia di beni provenienti da Stati esteri non appartenenti all'Ue sono sempre assoggettabili ad imposta in Italia (l'IVA in tal caso si paga in Dogana);
- gli acquisti di beni trasportati da Paesi dell'Unione sono tassati con il sistema del *reverse charge*, se compiuti da soggetti passivi. Sono assoggettate all'imposta in Italia anche le vendite a privati, purché di valore superiore a trentacinquemila euro.

Qualora, invece, la transazione conclusa tramite strumenti digitali abbia ad oggetto servizi forniti con mezzi diversi da quelli elettronici (art. 7-*ter* del D.P.R. n. 633 del 1972, salve deroghe): l'operazione è imponibile in Italia se: (a) il committente è soggetto passivo ed è stabilito in Italia e (b) se il prestatore è soggetto passivo stabilito in Italia e il committente non è soggetto passivo.

4. IL REGIME MOSS

L'impresa o il professionista che fornisce servizi tramite mezzi elettronici a privati, stanti le regole territoriali che governano tali prestazioni, per le quali il prelievo fiscale è operato nello Stato in cui viene resa la prestazione, al fine di porre in essere tutti gli adempimenti imposti dalle regole sul fun-

zionamento del tributo di cui si discorre, dovrebbe identificarsi o registrarsi in ogni Stato in cui si trovano degli acquirenti.

Per semplificare lodevolmente la vita degli operatori, evitando loro di dover moltiplicare gli oneri attuativi del tributo in tutti gli Stati nei quali vendono, si consente ad essi di identificarsi in un solo Stato membro (c.d. *sistema del Mini One Stop Shop*).

Qui il soggetto passivo presenta delle dichiarazioni riepilogative delle cessioni eseguite con scadenza trimestrale e versa l'imposta in conformità alla disciplina dello Stato di destinazione.

Lo Stato di identificazione riversa l'IVA allo Stato di consumo.

L'operatore è esonerato dalla compilazione della dichiarazione annuale e perde il diritto di detrarre l'IVA sugli acquisti.

Nel nostro ordinamento, il regime è disciplinato dall'art. 74-*quinquies* del D.P.R. n. 633, il quale conferma che:

- i soggetti passivi domiciliati o residenti fuori dell'Unione europea, non stabiliti né identificati in alcuno Stato membro dell'Unione, possono identificarsi in Italia per l'assolvimento degli obblighi in materia di IVA relativamente ai servizi di telecomunicazione, di teleradiodiffusione o elettronici resi a committenti non soggetti passivi d'imposta domiciliati o residenti nell'Unione europea. A tal fine presentano apposita richiesta all'ufficio competente dell'Agenzia delle Entrate, il quale comunica al soggetto richiedente il numero di identificazione attribuito;
- i soggetti che si avvalgono del regime previsto dal presente articolo sono dispensati dagli obblighi di cui al titolo II. Essi sono, quindi, esonerati dal dovere di fatturazione, di tenuta dei registri degli acquisti e delle vendite, di redazione della dichiarazione annuale, ecc.;
- i soggetti di cui al comma 1 presentano, per ciascun trimestre dell'anno solare ed entro il giorno venti del mese successivo al trimestre di riferimento, anche in mancanza di operazioni, una dichiarazione dalla quale risultano:
a) il numero di identificazione; b) l'ammontare delle prestazioni di servizi di telecomunicazione, di teleradiodiffusione o elettronici effettuate nel periodo di riferimento, distintamente per ciascuno Stato membro di domicilio o residenza dei committenti e suddiviso per aliquote, al netto del-

l'IVA; c) le aliquote applicate in relazione allo Stato membro di domicilio o di residenza dei committenti; d) l'ammontare dell'IVA, suddiviso per aliquote, spettante a ciascuno Stato membro di domicilio o residenza dei committenti;

- i soggetti di cui al comma 1, entro il termine per la presentazione della dichiarazione di cui al comma 6, effettuano il versamento dell'IVA, dovuta in base alla dichiarazione medesima;
- i soggetti di cui al comma 1 conservano un'idonea documentazione delle relative operazioni fino alla fine del decimo anno successivo a quello di effettuazione delle medesime. Tale documentazione è fornita, su richiesta, all'Amministrazione finanziaria e alle Autorità fiscali degli Stati membri ove le operazioni sono state effettuate;
- i soggetti di cui al comma 1 non possono detrarre dall'imposta dovuta ai sensi del presente articolo quella relativa agli acquisti di beni e servizi ed alle importazioni di beni; l'imposta relativa agli acquisti di beni e servizi ed alle importazioni di beni effettuati nel territorio dello Stato può essere in ogni caso chiesta a rimborso.

Lo stesso regime si estende, su base opzionale, in forza dell'art. 74-*sexies*, del D.P.R. n. 633 del 1972, anche ai "soggetti passivi domiciliati nel territorio dello Stato, o ivi residenti che non abbiano stabilito il domicilio all'estero, identificati in Italia (...) ai fini dell'assolvimento degli obblighi in materia di IVA per i servizi di telecomunicazione, di teleradiodiffusione o elettronici resi a committenti non soggetti passivi d'imposta domiciliati o residenti negli altri Stati membri dell'Unione europea" e, a mente dell'art. 74-*septies*, ai soggetti identificati in altri Stati membri che erogano in Italia i servizi innanzi citati.

