

## Risposta n. 74/2023

***OGGETTO: Applicabilità del regime IOSS a vendite effettuate secondo il modello commerciale c.d. "drop shipping" nei confronti di consumatori residenti in Italia, sia nell'ipotesi in cui il cedente aderisca al regime forfettario, sia nell'ipotesi in cui lo stesso sia un ordinario soggetto passivo IVA, anche alla luce dell'articolo 14bis della Direttiva IVA, recepito in Italia con l'articolo 2-bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633***

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

### QUESITO

La società Alfa (di seguito anche "l'Istante" o "il Contribuente") svolge, in modo prevalente, attività di commercio al dettaglio di prodotti fisici attraverso la vendita via *internet*.

Nello specifico, l'attività commerciale è posta in essere ricorrendo al modello di vendita comunemente conosciuto come "*dropshipping*" che consente di vendere i prodotti senza che l'impresa venditrice li posseda fisicamente al momento dell'acquisto da parte degli utenti dell'*e-commerce*. Ciò in quanto l'ordine ricevuto dal cliente finale

viene prontamente inoltrato al fornitore (effettivo possessore della merce), il quale si occupa della spedizione e consegna del prodotto per conto dell'impresa venditrice.

Nel modello adottato, in sostanza, intervengono tre soggetti: (i) il cliente finale (generalmente una persona fisica residente nell'Unione Europea), (ii) il negozio *online* di proprietà dell'impresa che recepisce l'ordine, (iii) il fornitore effettivo del bene (generalmente residente extra-UE).

La società Alfa effettua, con propria interfaccia elettronica, vendite a distanza di beni di valore intrinseco inferiore a 150 euro importati da Paesi extra-UE e spediti, per suo conto in Italia o in altri Paesi UE, a persone fisiche non soggetti d'imposta. La merce viene recapitata dal fornitore direttamente al cliente finale senza transitare per eventuali magazzini o sedi dell'impresa venditrice.

Il Contribuente, che applica il regime forfettario di cui all'articolo 1, commi 54 e seguenti, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, ha provveduto a registrarsi al regime IOSS al fine di versare l'IVA relativa alle menzionate operazioni di vendita a distanza, conformemente alle nuove regole vigenti dal 1° luglio 2021 (introdotte dal decreto legislativo n. 83 del 2021 in recepimento della Direttiva UE n. 2017/2455, che ha modificato la Direttiva UE n. 2006/112).

Nel mese di luglio XXXX l'impresa ha effettuato a favore di persone fisiche residenti in Italia o in altri Stati europei vendite a distanza di beni importati da un Paese extra-UE (comunicando allo spedizioniere il proprio codice identificativo IOSS ai fini delle relative procedure doganali).

Ciò posto, l'istante chiede se, per le vendite a distanza tramite interfaccia elettronica rilevanti in Italia, i soggetti forfettari possano considerarsi esonerati dall'obbligo di trasmettere i dati e quale sia la procedura corretta per versare l'IVA.

In ogni caso, considerata la fuoriuscita dal regime forfettario ed il passaggio al regime ordinario, il Contribuente chiede chiarimenti sulle modalità di liquidazione dell'IVA per le vendite in regime IOSS effettuate nei confronti di persone fisiche residenti in Italia.

### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

L'istante ritiene che le vendite *online* effettuate nei confronti di persone fisiche residenti in Italia seguiranno il regime IVA scelto:

1) in vigore del regime forfettario, si applicherà l'esonero dal versamento IVA, così come previsto dalla normativa italiana per i contribuenti che hanno scelto tale regime;

2) in caso di adesione al regime ordinario, l'IVA sarà versata tramite le liquidazioni periodiche previste dalla normativa nazionale senza passare per il portale IOSS.

In altri termini, l'impresa ritiene che vadano dichiarate tramite l'apposito portale IOSS esclusivamente le vendite effettuate nei confronti di persone fisiche residenti in Paesi UE diversi dall'Italia. In ogni caso, la società Alfa intende utilizzare il proprio codice IOSS per lo sdoganamento delle merci in transito verso l'Italia e qualsiasi altro Paese UE.

### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

I quesiti posti riguardano l'applicazione del regime IOSS a vendite effettuate secondo il modello commerciale c.d. "*dropshipping*" nei confronti di consumatori residenti in Italia, sia nell'ipotesi in cui il cedente, piattaforma o fornitore diretto, aderisca al regime forfettario introdotto dall'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge n. 190 del 2014 e da ultimo modificato dalla legge 30 dicembre 2018 n. 145 (quesito 1), sia nell'ipotesi in cui lo stesso sia un ordinario soggetto passivo IVA (quesito 2).

In via preliminare, con riferimento alla disciplina relativa al ruolo delle piattaforme all'interno del nuovo sistema, si ricorda che il nuovo articolo 14*bis* della Direttiva IVA prevede che, se un soggetto passivo facilita, tramite l'uso di un'interfaccia elettronica (quale una piattaforma, un portale o altri mezzi analoghi), le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o Paesi terzi con spedizioni di valore intrinseco non superiore a 150 euro, si considera che lo stesso soggetto passivo che facilita la vendita abbia ricevuto e ceduto detti beni.

La norma introduce, dunque, l'istituto del c.d. "fornitore presunto" (*deemed supplier*). L'articolo 2-*bis* del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (rubricato Cessioni di beni facilitate dalle interfacce elettroniche) dando applicazione nazionale alla figura giuridica descritta, stabilisce che si considerano cessioni di beni effettuate dal soggetto passivo che facilita le stesse tramite l'uso di un'interfaccia elettronica (...) "*b*) le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o da paesi terzi, di cui all'articolo 38-*bis*, commi 2 e 3, del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427, in spedizioni di valore intrinseco non superiore a 150 euro". Il secondo comma dello stesso articolo

*specifica che "Il soggetto passivo che facilita tramite l'uso di un'interfaccia elettronica le cessioni di beni di cui al comma 1 si considera cessionario e rivenditore di detti beni".*

Schematizzando, l'impianto impositivo della vendita a distanza di un bene importato da un territorio terzo o da Paese terzo mediante la facilitazione di una piattaforma residente (per rimanere al caso concreto) è scomponibile, in base alla *fictio iuris* prevista dalla norma, in due diverse operazioni: l'operazione di acquisto del prodotto all'esterno dell'Unione Europea da parte della piattaforma e la successiva rivendita dello stesso nei confronti dell'acquirente finale non soggetto passivo da parte della medesima piattaforma.

La prima operazione, tra il fornitore extra UE e la piattaforma, non verrà assoggettata ad imposta in quanto fuori campo IVA per difetto di territorialità essendo considerata alla stregua di una operazione senza trasporto. La seconda, dall'interfaccia elettronica all'acquirente finale, sarà la cessione alla quale viene assegnato il trasporto e, pertanto, imponibile ad IVA da dichiarare e versare attraverso il portale dedicato.

L'introduzione del bene sul territorio unionale non verrà, pertanto, sottoposta ad imposizione in dogana posto che, fornito l'identificativo IOSS in quella sede, il pagamento dell'IVA verrà posticipato al tempo della dichiarazione IOSS relativa al periodo (entro la fine del mese successivo all'operazione). Tanto premesso, con riferimento al quesito 1, si ricorda che il suddetto regime forfetario esclude i soggetti passivi con ammontare dei ricavi e compensi inferiore ai 65.000 euro annui dall'obbligo di applicare l'IVA in rivalsa sulle cessioni di beni o prestazioni di servizi dagli stessi poste in essere.

Tuttavia, per quanto qui di interesse, si ricorda che, ai sensi dell'articolo 1, comma 58, lettera e) della citata legge n. 140 del 2014, i contribuenti che si avvalgono del regime forfetario possono effettuare importazioni di beni applicando le regole ordinariamente previste per tali categorie di operazioni (rispettivamente, l'articolo 38, comma 5, lettera c), del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427, e successive modificazioni, e le disposizioni di cui al DPR 633/1972).

I contribuenti in esame sono esclusi dal diritto a detrarre l'imposta assolta, dovuta o addebitata sulle importazioni afferenti alle operazioni attive dagli stessi effettuate.

In continuità, pertanto, con i chiarimenti già forniti in relazione al regime MOSS (cfr. circolare n. 22/E del 26 maggio 2016), si ritiene che l'adesione al regime IOSS sia possibile anche per i soggetti che beneficiano il regime c.d. forfetario, ferma restando l'applicazione alle operazioni soggette a detto regime delle ordinarie regole in materia di territorialità e gli adempimenti connessi (cfr. articolo 1, comma 58, lettera e) della legge n. 190 del 2014).

In conclusione, si ritiene che un soggetto aderente al regime forfetario, operante in Italia come piattaforma facilitatrice o come fornitore diretto, possa dichiarare all'interno del regime IOSS, tramite il portale dedicato, le vendite a distanza di beni importati da territori terzi o da Paesi a favore di acquirenti residenti, applicando l'imposta ordinariamente dovuta in Italia.

In merito al quesito 2, concernente le modalità di compilazione della dichiarazione IVA IOSS di cui all'art. 74 *sexies* 1, comma 10, del decreto IVA per le operazioni di vendita a distanza in cui l'Italia sia lo Stato membro di arrivo della

spedizione o del trasporto dei beni a destinazione, si conferma che le predette operazioni debbano essere distintamente indicate, suddivise per aliquota di riferimento, nella dichiarazione IVA IOSS da presentarsi, con cadenza mensile, entro la fine del mese successivo cui la predetta dichiarazione si riferisce (cfr. l'allegato "F" relativo allo *"Schema di dati per la dichiarazione mensile IVA riepilogativa delle operazioni effettuate dai soggetti passivi identificati al regime import scheme"* di cui al provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. prot. 168315 del 25 giugno 2021).

Ne consegue che l'IVA sulle operazioni in esame sarà dichiarata e versata tramite il portale IOSS anche nell'ipotesi in cui la società Alfa aderisca al regime ordinario.

**IL DIRETTORE CENTRALE**  
**(firmato digitalmente)**