

Risposta n. 497/2022

OGGETTO: Compatibilità tra regime del margine e regime OSS.

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

QUESITO

L'Istante svolge attività di commercio elettronico di beni usati, di oggetti d'arte, da collezione e di antiquariato, con applicazione del regime del margine ai sensi del decreto legge 23 febbraio 1995, n. 41, convertito con legge n. 85 del 1995.

La vendita *online* dei suddetti beni avviene quasi esclusivamente verso privati consumatori (B2C), in larga parte residenti in altro Stato membro UE, mediante l'utilizzo di una piattaforma *web* terza (la "Piattaforma").

Il contribuente chiarisce di non aver, inizialmente, aderito al regime OSS, stante l'esclusione dalla disciplina IVA delle vendite a distanza intracomunitarie delle cessioni di beni d'occasione e di oggetti d'arte, da collezione e antiquariato assoggettate al regime del margine, ai sensi dell'articolo 37, comma 2, del citato decreto legge n. 41/95.

Nonostante la previsione normativa, l'Istante precisa che, a seguito del superamento della soglia di 10.000 euro, la Piattaforma ha bloccato le vendite verso la Germania e, pertanto, lo stesso, per non perdere il proprio fatturato, ha provveduto a

registrarsi all'OSS, il 23 giugno 2022, al solo fine di rendere tale dichiarazione nel proprio *account* presso la Piattaforma e sbloccare le vendite verso la Germania.

Così premesso, l'Istante chiede se possa comunque continuare a considerare le proprie operazioni di vendita *online* B2C, effettuate verso altri Stati membri UE con il regime del margine, assoggettate ad imposta in Italia, non essendo applicabile la disciplina IVA delle vendite a distanza intracomunitarie, o se la registrazione all'OSS comporti necessariamente l'assoggettamento ad imponibilità nel Paese di destinazione e la conseguente inapplicabilità del regime del margine.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante, richiamato l'articolo 35 della direttiva 2006/112/CE, come modificata dall'articolo 2 della direttiva UE 2017/2455, l'articolo 37, comma 2, del d.l. n. 41/1995, e successive modifiche, e l'articolo 74-*sexies* del DPR n. 633 del 1972 (di seguito anche "decreto IVA"), ritiene che la registrazione al sistema OSS non implichi il venire meno dell'applicazione del regime del margine alle cessioni effettuate nei confronti di soggetti privati in altro Stato membro UE. Pertanto, il sistema OSS sarà utilizzato solo qualora l'Istante effettui cessioni escluse dal regime del margine, considerate vendite a distanza.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

La questione interpretativa oggetto dell'istanza di interpello afferisce alla compatibilità del regime del margine per il commercio di beni mobili usati, degli oggetti d'arte, degli oggetti d'antiquariato e da collezione previsto dagli articoli 36 e ss. del decreto legge 23 febbraio 1995, n. 41 ed il regime OSS per le vendite a distanza intracomunitarie disciplinato dall'articolo 74-*sexies* del decreto IVA, come modificato dal decreto legislativo n. 83 del 2021.

Il regime del margine è uno schema impositivo di origine unionale previsto per la tassazione ai fini IVA delle cessioni di beni appartenenti a determinate categorie finalizzato ad evitare fenomeni di doppia o reiterata imposizione per i beni che, dopo la prima uscita dal circuito commerciale, vengano ceduti ad un soggetto passivo d'imposta per la successiva rivendita, con conseguente ulteriore imposizione ai fini IVA in relazione al prezzo di vendita da questi praticato.

Il rischio di doppia o reiterata imposizione descritto viene evitato dalla norma consentendo di assoggettare al tributo il solo utile lordo realizzato dal rivenditore, cioè la differenza (cosiddetto "margine") fra il prezzo di vendita e quello d'acquisto, maggiorato delle spese di riparazione e di quelle accessorie, calcolato secondo tre diversi metodi (analitico, forfettario, globale) (cfr. circolare del 22 giugno 1995 n. 177).

Occorre osservare come, sotto il profilo della territorialità, le operazioni sottoposte al regime del margine siano considerate alla stregua di cessioni nazionali, assoggettate ad imposta nel Paese di provenienza, stante l'esplicita esclusione delle medesime dalle definizioni di cessioni intracomunitarie e di vendite a distanza contenuta nell'articolo 37, comma 2, del decreto legge n. 41 del 1995, ai sensi del quale: *"2. Gli acquisti dei beni di cui all'articolo 36, assoggettati al regime ivi previsto nello Stato membro di provenienza, non sono considerati acquisti intracomunitari. Per le cessioni degli stessi beni non si applicano le disposizioni degli articoli 38-bis, 41 e 58, comma 1, del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427"*.

Per quanto riguarda la disciplina delle vendite a distanza intracomunitarie si evidenzia come il decreto legislativo 25 maggio 2021, n. 83 abbia recepito nell'ordinamento nazionale le disposizioni di cui alle direttive UE 2017/2455 e 2019/1995, le quali hanno apportato modifiche alla direttiva 112/2006/CE e alla direttiva 2009/132/CE con l'obiettivo di semplificare gli obblighi IVA per le imprese impegnate nell'*e-commerce* transfrontaliero.

Il citato d.lgs. n. 83 del 2021 ha introdotto, all'articolo 38*bis*, commi 1 e 3, del d.l. n. 331/1993, una nuova definizione di vendite a distanza intracomunitarie e ha, altresì, previsto all'articolo 74-*sexies* del decreto IVA un "*regime speciale per i servizi resi da soggetti UE, per le vendite a distanza intracomunitarie di beni e per le cessioni di beni con partenza e arrivo nel territorio dello stesso Stato membro facilitate da interfacce elettroniche*" (c.d. regime IVA OSS).

L'articolo 3 del decreto legislativo n. 83/2021 ha modificato, inoltre, l'articolo 37 del decreto legge 23 febbraio 1995, n. 41, prevedendo la non applicabilità dell'articolo 38*bis* (e, dunque, della definizione di vendite a distanza) in caso di adozione del regime del margine.

Tale esclusione recepisce l'impostazione dell'articolo 35 della direttiva n. 112/2006, come modificata dalla direttiva n. 2455/2017, laddove, nel contesto della definizione dei criteri di territorialità, stabilisce che "*l'articolo 33 non si applica alle cessioni di beni d'occasione e di oggetti d'arte, da collezione o d'antiquariato, quali definiti all'articolo 311, paragrafo 1, punti da 1) a 4), né alle cessioni di mezzi di trasporto d'occasione quali definiti all'articolo 327, paragrafo 3, assoggettate all'IVA conformemente ai regimi speciali applicabili ai beni d'occasione, agli oggetti d'arte, da collezione o d'antiquariato, e ai mezzi di trasporto d'occasione*".

Ciò premesso, si osserva come il regime del margine sia lo schema naturale di imposizione ai fini IVA delle cessioni aventi ad oggetto beni mobili usati, oggetti d'arte, oggetti d'antiquariato e da collezione.

Tuttavia, ai sensi dell'articolo 36, comma 3, del d.l. n. 41/1995: "*I soggetti che applicano il regime speciale di cui ai precedenti commi possono, per ciascuna cessione, applicare l'imposta nei modi ordinari a norma dei titoli I e II del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, dandone comunicazione al competente ufficio dell'imposta sul valore aggiunto nella relativa dichiarazione annuale*".

In sostanza, è riconosciuta al contribuente la facoltà di rinunciare all'applicazione

del regime del margine su alcune o tutte le operazioni poste in essere, sebbene abbiano ad oggetto beni usati, oggetti d'arte, d'antiquariato o da collezione.

In caso di rinuncia, qualora le operazioni interessate rientrino nella definizione di vendita a distanza intracomunitaria di beni di cui all'articolo 38*bis*, commi 1 e 3, del d.l. n. 331/93 e siano soggette a tassazione nello Stato membro di destinazione, queste potranno essere dichiarate tramite il portale OSS dedicato, applicando l'imposta sull'intero corrispettivo e non sul margine.

Con specifico riferimento al dubbio sollevato dall'Istante, si conferma che, fuori dall'ipotesi di rinuncia all'applicazione del regime del margine, la registrazione al sistema OSS non comporta, di per sé, l'automatico assoggettamento ad imposta nel Paese di destinazione delle operazioni poste in essere.

Si segnala, infine, che, a seguito di registrazione al sistema OSS, il contribuente ha comunque l'obbligo di presentare l'apposita dichiarazione, ai sensi dell'articolo 74 *quinquies* del decreto IVA (cui rimanda l'articolo 74*sexies*), "*anche in mancanza di operazioni*".

**IL DIRETTORE CENTRALE, CAPO DIVISIONE
AGGIUNTO**

(firmato digitalmente)