

Digital tax esclusa per le vendite online in conto proprio

SINTESI OPERATIVA

La Corte tributaria di Milano ha riconosciuto il rimborso della digital tax a una società di e-commerce per le vendite in conto vendita. L'imposta non è dovuta perché il sito vendeva direttamente al cliente finale e non metteva in contatto più utenti come un marketplace. La distinzione dipende da chi sopporta i rischi, chi stabilisce i prezzi e dall'esistenza di una reale intermediazione. Le imprese che usano la stessa piattaforma per modelli diversi devono separare le operazioni, documentare il trattamento e recuperare somme versate.

[Articolo originale](#)

LEGGI ONLINE

La Corte di giustizia tributaria di primo grado di Milano, con la sentenza n. 292 del 22 gennaio 2026, ha riconosciuto il diritto al rimborso della digital tax a una società di e-commerce di abbigliamento, moda e design che vendeva i propri prodotti anche tramite contratti di conto vendita. Per questa parte di fatturato, oltre un milione di euro tra il 2020 e il 2022, i giudici hanno escluso l'imposta sui servizi digitali perché il sito non svolgeva una funzione di intermediazione tra utenti, ma vendeva direttamente al cliente finale. La pronuncia fissa un confine operativo tra il marketplace, soggetto all'imposta, e la vendita in proprio tramite piattaforma online, che ne resta fuori, indicando i criteri concreti per distinguere le due situazioni: chi sopporta i rischi commerciali, chi fissa i prezzi, se esiste un reale collegamento tra più utenti. Un principio che riguarda anche le imprese che, con lo stesso sito, gestiscono contemporaneamente modelli di business diversi.

IL CASO: UN RIMBORSO MILIONARIO PER LE VENDITE IN CONTO VENDITA

La Corte di giustizia tributaria di primo grado è il nome che dal 2023 identifica quella che prima si chiamava commissione tributaria provinciale, il giudice che decide in primo grado le controversie con il Fisco. La società ricorrente, attiva nel commercio online di capi di abbigliamento, moda e design, aveva presentato istanza di rimborso della digital tax versata per le annualità 2020, 2021 e 2022, per un importo complessivo superiore a un milione di euro. Di fronte al silenzio dell'Agenzia delle Entrate, che non aveva risposto entro i termini di legge, l'impresa ha impugnato il cosiddetto silenzio-rifiuto: quando il Fisco non si pronuncia su un'istanza di rimborso entro il termine previsto, la legge equipara quel silenzio a un diniego, che il contribuente può portare davanti al giudice tributario.

Il modello di business della società era duplice. Da un lato, un marketplace tradizionale, in cui il cliente finale acquistava direttamente da venditori terzi presenti sulla piattaforma e la società tratteneva una commissione: per questi ricavi l'imposta era stata versata senza contestazioni. Dall'altro, vendite fondate su contratti di conto vendita stipulati con i fornitori di merce, nei quali i prodotti venivano consegnati alla società senza un trasferimento immediato della proprietà, che si perfezionava solo quando il cliente finale effettuava l'ordine, concludendo il contratto di acquisto direttamente con la piattaforma e non con il fornitore. È su questa seconda categoria di ricavi che la Corte ha riconosciuto il rimborso, ritenendo l'imposta non dovuta fin dall'origine.

CHE COS'È LA DIGITAL TAX E CHI È TENUTO A VERSARLA

La digital tax, nota anche come imposta sui servizi digitali, è stata introdotta dall'articolo 1, commi 35-50, della legge 30 dicembre 2018, n. 145 (la legge di bilancio per il 2019). Si applica con un'aliquota del 3% sui ricavi imponibili realizzati da imprese di grandi dimensioni che offrono, tramite interfacce digitali, tre tipologie di servizi: la veicolazione di pubblicità mirata sugli utenti che navigano un'interfaccia digitale, la messa a disposizione di un'interfaccia digitale multi-laterale che consente agli utenti di entrare in contatto e interagire tra loro, anche per facilitare la cessione di beni o servizi, e la trasmissione di dati raccolti dagli utenti e generati dall'uso di un'interfaccia digitale.

Proprio la seconda categoria, quella dell'interfaccia digitale multilaterale, era al centro della controversia decisa a Milano, perché è la norma, contenuta nell'articolo 1, comma 37, lettera b) della legge n. 145/2018, che assoggetta a imposta i marketplace.

LE SOGLIE DIMENSIONALI E LE NOVITÀ DAL 2025

Fino al periodo d'imposta 2024 la digital tax colpiva solo le imprese, o i gruppi, che superavano contemporaneamente due soglie: ricavi complessivi ovunque realizzati non inferiori a € 750 milioni nell'anno precedente e ricavi da servizi digitali realizzati in Italia non inferiori a € 5,5 milioni. La legge di bilancio 2025 (legge 30 dicembre 2024, n. 207) **ha eliminato la soglia domestica dei € 5,5 milioni**: da quest'anno è sufficiente superare i € 750 milioni di ricavi complessivi a livello mondiale, indipendentemente dall'ammontare dei ricavi digitali realizzati nel territorio italiano. La platea dei soggetti potenzialmente interessati si è quindi ampliata, anche se la soglia globale continua a riservare l'imposta ai grandi gruppi digitali.

La stessa legge di bilancio 2025 ha inoltre cambiato le modalità di versamento: non più un unico pagamento entro il 16 maggio dell'anno successivo, ma un acconto pari al 30% dell'imposta dovuta per l'anno precedente, da versare entro il 30 novembre, e un saldo entro il 16 maggio dell'anno successivo.

MARKETPLACE E VENDITA IN CONTO PROPRIO: LA DIFFERENZA CHE DECIDE L'IMPOSTA

Il nodo centrale della sentenza riguarda la distinzione tra chi intermedia digitalmente le vendite altrui e chi vende in proprio attraverso un sito internet. Solo il primo caso rientra nel presupposto della digital tax. Nel caso esaminato, la seconda tipologia di ricavi si basava su un contratto estimatorio, disciplinato dall'articolo 1556 del codice civile: un fornitore (definito tradens) consegna i beni a un'altra parte (l'accipiens, qui la società) che si obbliga a pagarne il prezzo, salvo restituirli entro un termine stabilito se non riesce a venderli. È lo schema tipico del cosiddetto conto vendita, diffuso nel commercio al dettaglio, dagli edicolanti ai negozi di abbigliamento.

Applicato al commercio online, questo significa che la proprietà della merce passa dal fornitore alla piattaforma solo quando il cliente finale conclude l'acquisto. Il contratto di vendita si perfeziona direttamente tra la piattaforma e il consumatore, non tra il fornitore e il consumatore. La società, quindi, non si limita a mettere in contatto due parti trattenendo una commissione: vende beni di cui è proprietaria nel momento della cessione, esattamente come farebbe un negozio fisico che gestisce la propria merce in conto vendita.

I CRITERI INDICATI DAI GIUDICI PER RICONOSCERE L'INTERMEDIAZIONE DIGITALE

Secondo la Corte, **un'interfaccia digitale non diventa multilaterale solo perché ospita prodotti provenienti da più fornitori**: per rientrare nel presupposto della digital tax deve mettere effettivamente in relazione una pluralità di utenti, permettendo loro di entrare in contatto e interagire. Nel caso deciso, il rapporto commerciale intercorreva esclusivamente tra il cliente finale e la società: non esisteva alcuna possibilità di contatto diretto tra i diversi clienti, né tra i clienti e i fornitori della merce. Il sito, per questa parte dell'attività, era il canale attraverso cui la società vendeva beni propri, non lo strumento che facilitava transazioni tra soggetti terzi.

A sostegno di questa conclusione, i giudici hanno valorizzato una serie di elementi fattuali: la società sopportava il rischio del mancato pagamento da parte dei clienti, il rischio dell'invenduto, e quello di distruzione, danneggiamento o deterioramento dei beni trascorsi trenta giorni dalla consegna. Determinava inoltre autonomamente i prezzi di vendita, sia pure entro limiti concordati con i fornitori per tutelarne la reputazione commerciale. Sono proprio questi indici, il rischio d'impresa sui beni trattati e il potere di fissare il prezzo finale, a segnalare che la piattaforma agiva come venditore diretto e non come intermediario.

ELEMENTO	MARKETPLACE (SOGGETTO A DIGITAL TAX)	VENDITA IN CONTO PROPRIO (ESCLUSA)
Chi conclude il contratto con il cliente	Il venditore terzo	La piattaforma stessa

ELEMENTO	MARKETPLACE (SOGETTO A DIGITAL TAX)	VENDITA IN CONTO PROPRIO (ESCLUSA)
Chi fissa il prezzo di vendita	Il venditore terzo	La piattaforma
Rischio dell'invenduto e del credito	A carico del venditore terzo	A carico della piattaforma
Contatto diretto tra più utenti	Presente	Assente
Ricavo tassato	Commissione di intermediazione	Nessuno (esclusione dal tributo)

IL RIFERIMENTO ALLA NORMATIVA EUROPEA E ALLA PRASSI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

La Corte ha collegato il proprio ragionamento alla proposta di direttiva della Commissione europea COM(2018) 148 final del 21 marzo 2018, che aveva tentato di introdurre un sistema comune di imposta sui servizi digitali a livello dell'Unione europea. Quella proposta, poi arenata per mancanza di unanimità tra gli Stati membri e mai approvata come direttiva, resta comunque un riferimento interpretativo perché ha ispirato l'impianto della norma italiana e individua tra gli indici dell'intermediazione digitale proprio l'assenza di un significativo rischio di inventario in capo al gestore della piattaforma e la fissazione effettiva del prezzo da parte del venditore terzo: gli stessi criteri, in sostanza, applicati dai giudici milanesi al caso concreto.

La sentenza richiama anche la circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 3/E del 23 marzo 2021, il documento di prassi con cui l'amministrazione finanziaria ha chiarito l'ambito applicativo della digital tax. La circolare distingue l'intermediario formale, che si limita a comparire come parte nel contratto di vendita senza svolgere realmente una funzione di collegamento tra utenti, dall'intermediario sostanziale, che quella funzione la esercita davvero. Ne discende, ricorda la Corte, un criterio di qualificazione fondato sulla funzione economico-giuridica concretamente svolta dalla piattaforma: assumere la veste formale di venditore nel contratto con il cliente non basta a escludere l'imposta, così come non basta ad attrarla, perché ciò che conta è chi esercita in concreto le funzioni commerciali essenziali e chi sopporta i rischi dell'operazione.

LE CONSEGUENZE OPERATIVE PER LE IMPRESE CHE VENDONO ONLINE

Il passaggio più rilevante sotto il profilo pratico è l'affermazione secondo cui **la stessa impresa, attraverso lo stesso sito, può svolgere attività fiscalmente differenti**: risultare soggetto passivo della digital tax per i ricavi da intermediazione vera e propria, e restare estranea al tributo per i ricavi da vendita diretta o in conto vendita. Non esiste quindi una qualificazione unica e automatica legata alla piattaforma in sé, ma occorre una ricostruzione analitica di ciascun modello di business attivo sullo stesso sito, unita a un'accurata mappatura contrattuale dei rapporti con i fornitori.

Per le imprese che hanno versato la digital tax anche su ricavi originati da vendite in conto proprio, la pronuncia apre la strada a istanze di rimborso. I termini di decadenza per chiedere la restituzione di un tributo versato e non dovuto sono stretti e la loro decorrenza va verificata caso per caso insieme al proprio consulente fiscale, senza rimandare la mappatura contrattuale dei ricavi. Va inoltre considerato che si tratta di una pronuncia di primo grado, tra le prime a intervenire sul presupposto oggettivo del tributo: non è escluso che l'Agenzia delle Entrate proponga appello, e le imprese che intendono far valere lo stesso principio dovrebbero comunque documentare con cura, contratto per contratto, chi assume il rischio economico e chi determina il prezzo finale.

CHE COSA CAMBIA DAL 2026 CON IL NUOVO TESTO UNICO DEI TRIBUTI MINORI

Dal 1° gennaio 2026 la disciplina della digital tax non si legge più soltanto nell'articolo 1, commi 35-50, della legge n. 145/2018, ma è confluita nel Testo unico dei tributi erariali minori, approvato con il decreto legislativo 5 novembre 2024, n. 174, che vi dedica il Titolo VII, articoli da 62 a 79. Si tratta di un'operazione di riordino sistematico, tipica dei testi unici emanati in attuazione della riforma fiscale, che raccoglie in un unico testo le norme già vigenti senza modificarne i presupposti impositivi: i criteri interpretativi elaborati dalla sentenza di Milano, sviluppati sulla vecchia numerazione, restano quindi validi anche per i fatti generatori d'imposta maturati dopo la ricodifica.



Resta infine da ricordare che la digital tax nasce come imposta transitoria: la stessa legge istitutiva ne prevede l'abrogazione quando entreranno in vigore accordi internazionali sulla tassazione dell'economia digitale, in particolare la soluzione negoziata in sede OCSE nota come Pillar One, che ripartirebbe tra i diversi Paesi il diritto a tassare gli utili dei grandi gruppi digitali. Quell'accordo, però, non è ancora operativo, e nel frattempo il gettito della digital tax italiana continua a crescere: nel 2025 ha superato i € 637 milioni, il 40% in più rispetto ai € 455 milioni del 2024, segno che il tributo, in attesa di una soluzione internazionale condivisa, resta pienamente operativo, e con esso la necessità per le imprese digitali di distinguere con precisione, come ha fatto la Corte di Milano, tra intermediazione tassata e vendita in proprio esclusa da imposta.



STUDIO PIZZANO
COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

STUDIO SABATINO PIZZANO

Sede: via Sant'Alessio, 5, 83030 Venticano (AV)

Contatti: info@studiopizzano.it • dev.studiopizzano.it

***Nota informativa:** Il presente approfondimento ha scopo puramente informativo e divulgativo alla data di redazione (25/08/2026). Per la trattazione di casistiche specifiche si raccomanda il ricorso a una consulenza professionale personalizzata.*



Studio
Sabatino
Pizzano
2022
via
Sant'Alessio,
5,
83030
Venticano

STUDIO

PIZZANO