



Ordine dei
Dottori Commercialisti e degli
Esperti Contabili di
Roma

PROGETTO BEPS: STATO DI ATTUAZIONE E SVILUPPI ATTESI

5 ottobre 2017

La tassazione dell'economia digitale e la web tax

Alessio Persiani

Avvocato – Dottore di ricerca in Diritto tributario delle società –
Università LUISS – Guido Carli



Agenda

- BEPS Report on Action 1
- Documento Gruppo di esperti UE sulla tassazione dell'economia digitale
- Breve excursus sulle misure adottate dagli altri Stati UE
- Tassazione dell'economia digitale nel nostro ordinamento (norme adottate e norme proposte)
- Il recente dibattito sulla web tax europea



Ordine dei
Dottori Commercialisti e degli
Esperti Contabili di
Roma

Imprese dell'economia digitale

- Le imprese dell'economia digitale realizzano redditi significativi che gli Stati faticano ad individuare, localizzare ed assoggettare a tassazione
- Ciò che desta preoccupazione in tutti gli Stati diversi da quello di residenza (in molti casi gli Stati Uniti d'America) sono le criticità che pone l'applicazione del criterio di collegamento della stabile organizzazione, visto che le imprese dell'economia digitale sono in grado di esercitare le proprie attività e realizzare i propri profitti negli Stati diversi da quello di residenza senza integrare i requisiti propri della stabile organizzazione tradizionalmente intesa
- Ragioni:
 - Mobilità relativa ai beni immateriali, agli utenti e alla localizzazione delle funzioni operative dell'impresa;
 - Uso massivo dei dati concernenti gli utilizzatori dei servizi;
 - "*Network effect*", derivante dall'interazione e dalle sinergie tra gli utenti che utilizzano un medesimo servizio, che ne favorisce in modo esponenziale la diffusione e l'utilizzo da parte di altri utenti;
 - Modelli di *business* c.d. multilaterali → piattaforme che agiscono quali intermediari tra diversi e distinti gruppi di persone operanti nel medesimo mercato, dove il comportamento di un gruppo di persone influenza, in termini di esternalità positive o negative, la posizione dell'altro gruppo (ad es. più è elevato il numero degli utenti che clicca su un determinato *banner* pubblicitario, maggiore sarà il prezzo richiesto dalla piattaforma all'inserzionista per la diffusione del messaggio)
 - Strategie di "*tax planning*" aggressivo che le imprese dell'economia digitale pongono in essere, sfruttando:
 - le lacune dell'ordinamento tributario dello Stato di residenza (cfr. lacune della normativa CFC statunitense)
 - le carenze degli ordinamenti degli Stati in cui le imprese dell'economia digitale operano → carenze strutturali-normative (stabile organizzazione; difficoltà a «colpire» strategie sofisticate di tax planning) o indotte da accordi particolarmente vantaggiosi conclusi con le autorità fiscali locali (tax rulings sui prezzi di trasferimenti, cfr. caso Apple-Irlanda)



OCSE BEPS Report on Action 1

- OCSE → ventaglio di soluzioni alternative
 - alcune dirette a tassare gli utili delle imprese digitali secondo gli ordinari canoni dell'imposizione sui redditi,
 - altre che si muovono in contesti diversi
- Nuovo criterio di collegamento basato su una "presenza digitale significativa" dell'impresa nell'economia di un Paese diverso da quello di residenza
- Presenza individuata sulla scorta di taluni parametri, quali
 - esistenza di un numero significativo di contratti per la fornitura di servizi conclusi tra l'impresa e soggetti fiscalmente residenti nel Paese interessato,
 - utilizzo in modo ampio ed esteso dei servizi dell'impresa nel Paese
 - esistenza di un ammontare rilevante di pagamenti effettuati dagli utilizzatori localizzati nel Paese dei servizi dell'impresa
- Ritenuta alla fonte a titolo di imposta sui pagamenti effettuati da soggetti in un determinato Stato a titolo di corrispettivo
 - Presupposto dato dalla realizzazione di un certo volume di scambi da parte dell'impresa interessata all'interno dello Stato di applicazione della ritenuta
 - Applicazione della ritenuta da parte degli intermediari finanziari che intervengono nell'effettuazione dei pagamenti per i beni venduti o i servizi prestati dalle imprese digitali
- Imposta *ad hoc* avente l'obiettivo di eguagliare (equalization levy) le imprese operanti nel medesimo settore di mercato con modalità, rispettivamente, tradizionali e digitali.
 - Anche in tal caso, tuttavia, per evitare la tassazione di imprese che non manifestino un collegamento ragionevole ed effettivo con il territorio statale, l'applicazione dell'imposta dovrebbe essere circoscritta alle sole imprese che abbiano una presenza economica significativa nel territorio di riferimento.



BEPS Report on Action 1 - Conclusioni

- Le criticità tributarie riferite alle imprese dell'economia digitale sono strettamente connesse a quelle che si pongono per la tassazione delle imprese multinazionali "tradizionali" e, in particolare, si collegano alle carenze insite nella nozione di stabile organizzazione
- L'adozione delle modifiche proposte alla definizione di stabile organizzazione – applicabili a tutte le imprese, operanti tanto nei settori dell'economia tradizionale quanto in quelli dell'economia digitale – dovrebbero mitigare significativamente le criticità tributarie proprie dell'economia digitale
- Nessuna delle forme di tassazione o delle modifiche proposte e specificamente indirizzate al settore dell'economia digitale analizzate dall'OCSE ("presenza digitale significativa", ritenuta alla fonte sui pagamenti, adozione di un'imposta *ad hoc*) può considerarsi pienamente risolutiva delle diverse problematiche ed è immune da criticità in punto di compatibilità con i principi dell'ordinamento europeo e con la disciplina delle convenzioni contro le doppie imposizioni
- Stabile organizzazione e "presenza digitale significativa" → difficilmente percorribile in ragione delle difficoltà che si originerebbero soprattutto in sede di attribuzione del reddito alla stabile organizzazione, richiedendosi regole diverse rispetto al "*separate entity approach*" attualmente adottato a livello internazionale; regole, peraltro, che – è il caso dell'*apportionment* basato su alcuni fattori produttivi – potrebbero restituire risultati fortemente diversificati in ragione dell'operatività secondo modalità tradizionali ovvero digitali della stessa impresa
- Ritenuta alla fonte → criticità con riferimento alla tassazione al lordo dei costi di produzione e al principio di non discriminazione previsto a livello europeo ed internazionale (giurisprudenza della Corte di giustizia UE → C-234/01, *Gerritse*; C-345/04, *Centro Equestre* e, più di recente, C-450/09, *Schröder* e C-559/13, *Grünewald*; disciplina del cd. 'trattamento nazionale' prevista dall'art. III del GATT; disciplina che non consente di sottoporre ad un diverso trattamento, anche tributario, beni e servizi di provenienza estera rispetto a quelli di origine nazionale)
- Imposta ad hoc → criticità sotto il profilo dell'osservanza dei principi europei ed internazionali. Inoltre, nel caso di applicazione dell'imposta in questione alla generalità delle imprese, residenti e non residenti, si porrebbero poi problematiche di coordinamento con l'ordinaria imposizione sui redditi societari, onde evitare che il carico fiscale considerato nel suo complesso diventi eccessivo



Unione europea – Gruppo di esperti sulla tassazione dell'economia digitale

- Analisi del gruppo di esperti nominati dalla Commissione europea (*Commission expert group on taxation of the digital economy*, 28 maggio 2014)
- Con riferimento alle imposte dirette
 - misure a breve e medio termine
 - provvedimenti a più lungo termine
- Misure a breve termine
 - Elaborazione non particolarmente originale rispetto all'OCSE
 - Fissazione di obiettivi prioritari in ottica europea:
 - Contrasto alle pratiche di concorrenza fiscale dannosa → adozione di misure di contrasto agli arbitraggi derivanti dall'utilizzo di strumenti finanziari cc.dd. ibridi, effettiva applicazione delle discipline CFC, contrasto a strutture che sfruttano il treaty shopping (in special modo sui passive income)
 - Revisione delle regole di "*transfer pricing*" → focus sui criteri di allocazione dei profitti con riferimento ai beni immateriali, che costituiscono gli *asset* essenziali e di maggior valore delle imprese operanti nel settore dell'economia digitale
 - Riaffermazione dei tradizionali criteri di collegamento territoriale
 - Sfavore verso ipotesi di configurazione di nuovi criteri di collegamento ("presenza digitale significativa" proposto a livello OCSE, rispetto al quale si afferma che vi sia "*no convincing argument why the collection of data via electronic means in a country should in itself create a taxable presence in that country*")
 - Applicazione dei criteri tradizionali di collegamento territoriale propri dei redditi d'impresa (stabile organizzazione materiale e personale) rivisti in una prospettiva sostanzialmente antielusiva, rivolta, cioè, ad evitare che le imprese dell'economia digitale svolgano attività d'impresa in Stati diversi da quello di residenza con modalità che, facendo leva sulle particolarità organizzative delle imprese della "*digital economy*", non configurano una stabile organizzazione



Unione europea – Gruppo di esperti sulla tassazione dell'economia digitale

- Misure di lungo periodo → superamento del *separate entity approach* e dell'*arm's length standard* in favore di criteri fondati sull'*apportionment* in base a criteri predeterminati
- In questa prospettiva si muoveva la prima proposta di direttiva in tema di *Common Corporate Consolidated Tax Base* (CCCTB) presentata dalla Commissione europea nel 2011 (COM(2011)121 del 16 marzo 2011) e si muove anche la nuova proposta di direttiva sulla CCCTB presentata ad ottobre 2016 (COM(2016)683 del 25 ottobre 2016), che prevede un'allocazione dei redditi tra le società del gruppo fondata su tre fattori (cfr. art. 28, par. 1), vale a dire:
 - ammontare delle vendite,
 - personale (inteso quale spesa totale per il personale e numero dei dipendenti)
 - valore dell'attivo patrimoniale (esclusi i beni immateriali e le attività finanziarie)
- Coincidenza approccio OCSE e UE sulle misure di breve termine (rafforzamento delle discipline antielusive e sulla modifica delle nozioni di stabile organizzazione materiale e personale e al di fuori, dunque, dell'approvazione di regole ad hoc per le imprese dell'economia digitale)
- Disallineamento OCSE/UE sulla strategia da attuare nel periodo più lungo
 - UE promuove CCCTB, fondata su criteri di apportionment dei redditi tra le società facenti parte di un unico gruppo multinazionale
 - Scetticismo OCSE rispetto a tali criteri, ritenuti suscettibili di originare forti differenziazioni tra imprese operanti con modalità tradizionali e imprese che offrono beni e servizi servendosi di infrastrutture digitali



Misure elaborate o adottate dagli altri Stati europei - Francia

- Reazioni nazionali dovute alla lenta attuazione delle proposte avanzate a livello internazionale (in particolare nell'ambito dell'OCSE) ed al riferimento posto dalla stessa OCSE all'adozione da parte dei singoli Stati di una o più delle soluzioni ipotizzate nel report BEPS on Action 1
- **Francia** → Per prima ha approfondito il tema in questione, anche se non ha adottato misure specifiche → Rapporto cd. Collin-Colin («*Task Force on Taxation of the Digital Economy*» del gennaio 2013 redatto da Pierre Collin e Nicolas Colin) → si segnala, in particolare, la proposta (per ora non attuata) di adozione di un prelievo sulle forme di raccolta gratuita e capziosa dei dati personali operata dalle multinazionali dell'economia digitale.
- Tributo che graverebbe su un indice di ricchezza diverso dal reddito, animato da una logica vicina a quella del principio "chi inquina paga" su cui si fondano i tributi ambientali. Come i tributi ambientali sono dovuti da chi arreca un danno all'ambiente mediante emissione di sostanze nocive, il tributo in questione graverebbe su chi, in modo capzioso e predatorio, raccoglie i dati personali degli utenti per poi sfruttarli, sotto il profilo commerciale, nei confronti degli stessi utenti, mediante la diffusione di messaggi pubblicitari mirati
- Criticità:
 - Dubbi di compatibilità con il principio di capacità contributiva (anche se probabilmente superabili)
 - Dimostrazione, tutt'altro che scontata, che la raccolta dei dati possa definirsi capziosa, scorretta o predatoria e, dunque, tale da giustificare una compensazione sotto forma tributaria



Misure elaborate o adottate dagli altri Stati europei – La DPT inglese

- **Regno Unito** → Adozione della *Diverted Profits Tax* (DPT) diretta ad assicurare una tassazione coerente con il principio di territorialità e, più precisamente, con il luogo in cui tali imprese producono e vendono i loro servizi
- Due casi di applicazione della disciplina:
 - **Caso 1**: Società non residente che vende o, comunque, compie operazioni rilevanti nel Regno Unito senza la creazione di una stabile organizzazione *in loco* → si richiede la sussistenza di almeno una di due specifiche condizioni, denominate «*tax avoidance condition*» e «*mismatch condition*»
 - *Tax avoidance condition* → integrata quando lo scopo principale, o uno degli scopi principali, dell'operazione sia quello di eludere la *corporate income tax* britannica.
 - *Mismatch condition* → ricorre in presenza di una situazione di «*effective tax mismatch outcome*» (imposizione straniera applicata dal soggetto interessato inferiore all'80% dell'imposta britannica equivalente) e di «*insufficient economic substance*» (il beneficio fiscale è maggiore rispetto a qualsiasi altro vantaggio economico ed è ragionevole ritenere che l'operazione sia stata congegnata al fine di ottenere una riduzione dell'onere fiscale)
 - L'Amministrazione finanziaria verifica se abbiano avuto luogo nel Regno Unito attività economiche connesse con la fornitura di beni e servizi a clienti residenti che siano state strutturate in modo da eludere la creazione di una stabile organizzazione



Misure elaborate o adottate dagli altri Stati europei – La DPT inglese

- **Caso 2:** Società residente o una società non residente che esercita un'attività per la quale è soggetta alle imposte nel Regno Unito gode di un vantaggio fiscale derivante dall'utilizzo di accordi o soggetti terzi privi di sostanza economica (implicito richiamo all'*insufficient economic substance*)
- In tali due ipotesi l'Amministrazione finanziaria inglese – previo esperimento di una fase di contraddittorio con la società interessata – può emettere un avviso di accertamento ed assoggettare a tassazione i profitti che la stessa Amministrazione ha ritenuto sottratti all'imposizione con applicazione di un'aliquota d'imposta del 25%, maggiorata rispetto a quella ordinaria della *corporate income tax* britannica



Misure elaborate o adottate dagli altri Stati europei – La DPT inglese

- Compatibilità della DPT con le CDI
 - la DPT non è strutturata come un'imposta sui redditi e, pertanto, si può ritenere esclusa dall'ambito oggettivo di applicazione delle CDI
 - la DPT mira, in sostanza, a contrastare strutture prive di sostanza economica, abusive, cui, come tali, non dovrebbero essere garantiti i benefici convenzionali
- Compatibilità della DPT con le libertà fondamentali europee → finalità della DPT di contrasto di strutture non genuine
 - Possibilità di ritenere eventuali discriminazioni o restrizioni derivanti dalla DPT giustificate dall'obiettivo di contrastare le costruzioni di puro artificio e di garantire una tassazione conforme al principio di territorialità
 - Evoluzione del diritto dell'Unione europea, che contrasta non solo le «letter box companies», ma anche quelle società che sono bensì dotate di un minimo di struttura economica, ma che mostrino comunque indici tali da farle ritenere inadeguate rispetto allo svolgimento della loro attività



Misure adottate o proposte in Italia

- Legge di stabilità 2014 e c.d. emendamento Boccia (art. 1, co. 33 e 177, l. 147/2013)
 - Obbligo di apertura di una partita IVA italiana per tutti i fornitori non residenti dei servizi di pubblicità → Norma abrogata dopo pochi mesi in ragione dei dubbi di compatibilità con la normativa europea dell’IVA
 - Modifica a criteri TP per alcuni soggetti: *«le società che operano nel settore della raccolta di pubblicità on-line e dei servizi ad essa ausiliari sono tenute a utilizzare indicatori di profitto diversi da quelli applicabili ai costi sostenuti per lo svolgimento della propria attività»*
- Proposta Quintarelli (proposta di legge n. 3076 del 27/4/2015)
 - Modifica della nozione di stabile organizzazione ex art. 162 TUIR → A prescindere dall’integrazione dei requisiti propri della stabile organizzazione intesa in senso “tradizionale”, si deve ritenere l’esistenza di una stabile organizzazione italiana qualora si realizzi *«una presenza continuativa di attività online riconducibili all’impresa non residente, per un periodo non inferiore a sei mesi, tale da generare nel medesimo periodo flussi di pagamenti a suo favore [...] in misura complessivamente non inferiore a cinque milioni di Euro»*
 - Al fine di indurre il soggetto non residente a dichiarare spontaneamente l’esistenza di una stabile organizzazione italiana, si prevede l’applicazione di una ritenuta alla fonte del 25% sui pagamenti a favore dell’impresa estera per beni e servizi acquistati *online*, incaricando gli intermediari finanziari italiani di effettuare tale adempimento
 - Ritenuta non applicabile in tutti i casi in cui i soggetti esteri abbiano avuto in Italia una stabile organizzazione ai sensi dell’art. 162 TUIR (chiaro l’intento di indurre i soggetti esteri a dichiarare «spontaneamente» l’esistenza della stabile organizzazione)



Proposta di legge Quintarelli - Perplessità

- Ambito limitato della modifica alla nozione di stabile organizzazione → applicabile ai soli soggetti esteri residenti in Stati non convenzionati.
 - Per tutti gli Stati con CDI concluse con l'Italia avrebbe trovato applicazione la più favorevole (per i contribuenti) nozione di stabile organizzazione prevista dalla CDI (in base al principio di specialità ed all'art. 117 Cost.)

- Modifica alla nozione di stabile organizzazione basata su due condizioni: i) ammontare dei ricavi; ii) durata delle attività online svolte dall'impresa
 - Nel documento OCSE (a proposito della «presenza digitale significativa») il requisito dei ricavi viene ritenuto non sufficiente, richiedendosi anche ulteriori elementi di collegamento tra impresa e territorio statale
 - Ma il profilo temporale è effettivo indice di tale collegamento? Forse no, esso indica il carattere continuativo, abituale dell'attività svolta, ma non il collegamento con il territorio. L'attività potrebbe essere continuativamente svolta all'estero e in Italia si produrrebbero solo gli effetti
 - L'OCSE faceva riferimento ad altri elementi, quali:
 - operatività mediante un nome di dominio locale o mediante una piattaforma digitale modellata secondo le esigenze degli utilizzatori locali (ad es., lingua, termini e condizioni applicabili allineati alle leggi locali)
 - esposizione dei prezzi dei beni o servizi in valuta locale con possibilità di acquistare in tale valuta
 - residenza nello Stato di un numero significativo di utenti della piattaforma digitale o delle controparti dei contratti online o, ancora, degli utenti che forniscono i propri dati alla piattaforma digitale

- Sistema di ritenute → dubbi sulla compatibilità con le libertà fondamentali europee
 - In base alla relazione di accompagnamento *«la ritenuta del 25% tiene conto del fatto che, laddove [le imprese non residenti] avessero in Italia una stabile organizzazione, potendo calcolare la base imponibile sulla base di costi e ricavi, l'imposta da pagare, seppur con la più alta aliquota del 27,5%, sarebbe più bassa»* → dubbi su tale «forfettizzazione» dei costi, alla luce della giurisprudenza europea su tassazione al lordo/al netto dello stesso reddito nei confronti di soggetti non residenti/residenti



Proposta di legge Mucchetti

- Proposta Mucchetti (disegno di legge n. 2526 del 14/9/2016)
 - Inserimento di un nuovo art. 162-bis TUIR → *«indipendentemente dalla presenza di mezzi materiali fissi, si considera esistente una stabile organizzazione occulta qualora vengano svolte nel territorio dello Stato, in via continuativa, attività digitali pienamente dematerializzate da parte di soggetti non residenti»*
 - *«l'esistenza di una stabile organizzazione si configura qualora il soggetto non residente:*
 - *a) manifesti la sua presenza sul circuito digitale ponendo in essere un numero di transazioni superiore, in un singolo semestre a cinquecento unità;*
 - *b) percepisca nel medesimo periodo un ammontare complessivo non inferiore a un milione di Euro»*
 - Al ricorrere dei presupposti indicati dall'art. 162-bis, l'Agenzia delle entrate accerta i redditi in base al metodo induttivo e invita il soggetto estero a *«regolarizzare l'esistenza della stabile organizzazione»*, con possibilità per il contribuente di attivare il contraddittorio preventivo secondo le forme dell'interpello ordinario o del ruling internazionale
 - Se entro trenta giorni dall'invito alla regolarizzazione questa non interviene o non viene attivato il contraddittorio → applicazione di una ritenuta del 26% sui pagamenti all'impresa estera



Proposta di legge Mucchetti – Perplexità

- Nuova forma di stabile organizzazione («*indipendentemente dalla presenza di mezzi materiali fissi*») → perplexità simili a quelle della proposta Quintarelli
- Presunzione assoluta o relativa? → Non è chiaro il contenuto della prova che, in caso di integrazione dei requisiti normativi, l'impresa potrebbe offrire in senso contrario → se fosse una presunzione assoluta si porrebbero perplexità di ordine costituzionale e di contrasto con le CDI
- Individuazione delle «*attività digitali pienamente dematerializzate*» rimessa all'Agenzia delle entrate → remissione all'Agenzia delle entrate di un importante profilo del presupposto impositivo → perplexità sul rispetto del principio di riserva di legge
- Stabile organizzazione configurata in base al numero delle transazioni ed ai flussi finanziari → parametri utili, ma dubbi sulla loro capacità di esprimere il collegamento con il territorio statale, tanto più che il numero delle transazioni è da riferirsi ad una non meglio definita «*presenza sul circuito digitale*» → rischio di un ruolo sempre più centrale dell'Agenzia delle entrate in sede di definizione delle «*attività digitali pienamente dematerializzate*»



Le adesioni concluse dal Fisco italiano

- Parallelamente a queste iniziative (rimaste tali e non sfociate in norme adottate) nei confronti delle imprese del digitale si è mossa l'Amministrazione finanziaria, con il sostegno della magistratura
 - Adesioni firmate con Apple (318 mln. di Euro di imposte) e Google (306 mln. di Euro di imposte)
 - PVC nei confronti di Amazon per 130 mln. di Euro di imposte
 - Critiche perché il Fisco italiano si è «accontentato di poco»
 - Ma in Francia le autorità fiscali hanno, per ora, visto annullata la loro contestazione a Google sull'esistenza di una stabile organizzazione in Francia (sentenze del Tribunale Amministrativo di Parigi del 13 luglio 2017)
 - Nei confronti degli Over the Top dell'economia digitale ci sono complessi problemi di accertamento e determinazione del reddito → l'accordo è una soluzione «realistica» (Francesco Greco, Procuratore Capo di Milano)



Ordine dei
Dottori Commercialisti e degli
Esperti Contabili di
Roma

La c.d. web tax transitoria

- Dopo tante proposte rimaste tali è stata adottata una disciplina → Art. 1-bis d.l. 50/2017 → le imprese multinazionali possono avvalersi di una speciale “procedura di cooperazione e collaborazione rafforzata” volta alla definizione della propria posizione fiscale – soprattutto in relazione al pregresso e, cioè, ai debiti impositivi maturati in periodi di imposta per i quali sono scaduti i termini di presentazione delle dichiarazioni – in accordo con il Fisco
- Possono accedere a tale procedura tutte le imprese estere che soddisfano congiuntamente i seguenti requisiti:
 - appartengono “a gruppi multinazionali con ricavi consolidati superiori a 1 miliardo di euro annui” e
 - effettuano “cessioni di beni e prestazioni di servizi nel territorio dello Stato per un ammontare superiore a 50 milioni di euro annui”, avvalendosi del “supporto” di società residenti in Italia ovvero “di stabili organizzazioni in Italia di società estere appartenenti al medesimo gruppo societario”
- Procedura opzionale rimessa alla «buona volontà» del contribuente (una sorta di autodenuncia da parte del contribuente che sappia di avere o tema di avere una stabile organizzazione in Italia)
- Escluso l’accesso alla procedura se si è avuta conoscenza di accessi, ispezioni o verifiche o dell’inizio di controlli amministrativi o penali → carattere spontaneo della procedura
- Si inserisce nel quadro del procedimento di adesione e della cooperative compliance
- Vantaggi per il contribuente che conclude l’adesione con il Fisco:
 - Sanzioni amministrative ridotte a 1/6 del minimo
 - Adesione è causa di non punibilità degli eventuali reati
 - Accesso alla cooperative compliance (anche in caso di volume d’affare inferiore ai 10 miliardi di Euro, ordinariamente previsto per l’accesso al regime)



La c.d. web tax transitoria

- Web tax transitoria? Definizione atecnica, poco aderente alla norma, essendo la procedura aperta a tutte le imprese che soddisfino le condizioni di accesso
- Nell'ambito dell'economia digitale, la procedura può avere appeal per le imprese che abbiano in Italia una qualche struttura ipoteticamente qualificabile come stabile organizzazione
- Non assume rilievo nei casi, più frequenti, di imprese operanti interamente all'estero e per le quali quello italiano è semplicemente un mercato di sbocco. In tali casi, infatti, la stabile organizzazione non c'è e la procedura in questione non incide
- Ufficio Parlamentare di Bilancio (documento dell'1/8/2017) → *«per le imprese ammesse alla procedura la convenienza a palesare la stabile organizzazione dipende da diversi fattori. In particolare, questa riflette il rischio effettivo di essere accertati in modo ordinario [...] Proprio le imprese digitali possono avere maggiore incentivo a rimanere nell'ombra sfruttando le peculiari opportunità di elusione di cui dispongono e cercando al più di differire la contrattazione del loro onere tributario».*



Il dibattito sulla web tax europea

- Parlamento europeo Report del 13 luglio 2017 sulla proposta di direttiva CCCTB → modifica del *formulary apportionment*, prevedendo un quarto criterio di allocazione della base imponibile relativo alla raccolta e uso di dati personali
 - “The formula apportionment for the consolidated tax base should comprise four equally weighted factors, namely labour, assets, sales by destination and collection and use of personal data of online platforms and services users (“DATA”)”
- Dichiarazione congiunta di Francia, Germania, Italia e Spagna → «*we ask the EU Commission to explore EU law compatible options and propose any effective solutions based on the concept of establishing a so called 'equalization tax' on the turnover generated in Europe by digital companies*»
- Commissione europea (COM(2017)547 del 21 settembre 2017) → Si ipotizzano tre diverse soluzioni di breve periodo, di cui comunque ci si riserva di valutare la compatibilità con i Trattati europei e con gli accordi sul commercio internazionale GATT/GATS
 - Equalization tax sul fatturato delle imprese dell'economia digitale (modello indiano) → imposta gravante sui soggetti dell'economia digitale e volta, in sostanza, a colmare la scarsa contribuzione di tali soggetti in base alle regole dell'ordinaria imposizione sui redditi. Si ipotizza, infatti, che l'*equalization tax* sia accreditabile ai fini dell'imposta sui redditi delle società
 - Ritenuta sulle transazioni digitali → Ritenuta alla fonte a titolo d'imposta applicata sui corrispettivi per beni e servizi pagati a soggetti esteri ed acquistati online
 - Imposta sui ricavi generati dalla fornitura di servizi digitali o dalle attività di pubblicità → imposta sul fatturato che sarebbe dovuta al ricorrere di una presenza digitale significativa
- *Equalization tax* → imposta gravante sul fatturato e, in particolare, su beni e servizi forniti da soggetti esteri → concettualmente assimilabile ad un dazio doganale
- Difficile compatibilità con gli accordi GATT e GATS, con le libertà fondamentali europee
 - Potrebbe darsi un problema di sovrapposizione con l'IVA, potendo il tributo avere le caratteristiche di un'imposta sulla cifra d'affari. Tuttavia, se l'imposta fosse adottata dall'UE la Commissione potrebbe derogare alla norma della direttiva IVA che ne vieta la duplicazione
- Proposta estone → Presenza economica significativa basata sul numero di utenti di ciascuno Stato che scambiano i loro dati con le imprese dell'economia digitale
 - Acquisizione dei dati personali come forma di «estrazione di risorse» → evoluzione della nozione tradizionale di stabile organizzazione (ove si riferisce a miniere, cave o altri luoghi di estrazione di risorse naturali)