

## **RISPOSTA DI ASSOTELECOMUNICAZIONI-ASSTEL ALLA CONSULTAZIONE SUL PROVVEDIMENTO IN MATERIA DI IMPOSTA SUI SERVIZI DIGITALI.**

Con il presente documento Assotelecomunicazioni-Asstel, associazione della filiera delle telecomunicazioni aderente a Confindustria e Confindustria digitale, intende proporre alcune considerazioni in riferimento alla consultazione pubblica avviata da codesta Agenzia sullo schema di provvedimento relativo all'imposta sui servizi digitali.

Asstel è l'Associazione di categoria che, nel sistema di Confindustria, rappresenta la filiera delle telecomunicazioni costituita dalle imprese delle diverse aree merceologiche che le appartengono, tra le quali le imprese che gestiscono reti di telecomunicazioni fisse e radio-mobili e servizi digitali accessori, i produttori ed i fornitori di terminali-utente, i produttori ed i fornitori di infrastrutture di rete, di apparati e di servizi software per le telecomunicazioni, i gestori di servizi e di infrastrutture di rete, anche esternalizzati, i gestori di servizi di Customer Relationship Management e di Business Process Outsourcing.

In particolare, le osservazioni dell'Associazione si appunteranno sui seguenti temi:

- 1) Nozione di utente, interfaccia digitale e piattaforma web,
- 2) Ricavi imponibili,
- 3) Aspetti relativi alla compliance a carico delle imprese.

In aggiunta, notiamo che non viene presa posizione sulla deducibilità della Digital Service Tax (DST) dal reddito d'impresa né nella legge istitutiva dell'imposta né nella bozza di provvedimento. Sembrerebbe legittimo ipotizzarne la deducibilità ai sensi dell'Art.99 del TUIR visto che la DST è stata assimilata alle imposte indirette. Peraltro, si richiedono chiarimenti rispetto al fatto che la deducibilità sia per cassa o per competenza.

| Tematica              | Nozione di utente, interfaccia digitale e piattaforma web |
|-----------------------|---|
| Paragrafi interessati | 1 c)<br>1 g)<br>1 j)<br>1 k)<br>1 l)<br>2.2 c)            |

### Osservazioni/Contributi

Si ritiene opportuno richiedere un ulteriore chiarimento, rispetto a quello già proposto nel testo posto in consultazione, relativamente al fatto che la locuzione “utente” debba essere intesa nel senso di cliente finale del servizio di comunicazione elettronica, escludendo da tale definizione i c.d. “content provider”, nonostante siano anch’essi utilizzatori dei servizi di comunicazione elettronica. Questo in virtù del diverso ruolo che i content provider hanno nella filiera di fornitura dei servizi digitali. Tale chiarimento comporta che le modalità di esercizio dei servizi di comunicazione elettronica non siano assimilabili all’uso di una interfaccia digitale, tanto meno multilaterale; conseguentemente sarebbe opportuno anche chiarire direttamente che la SIM non costituisce interfaccia digitale.

Il primo paragrafo in esame (punto 1, lettera g)) definisce infatti il concetto di “interfaccia digitale” come “qualsiasi software, compresi i siti web o parte di essi e le applicazioni, anche mobili, accessibili agli utenti attraverso cui sono prestati i servizi digitali [...]”.

A tale riguardo, si ritiene opportuno, per maggiore chiarezza, integrare tale definizione prevedendo espressamente l’esclusione – come ipotesi negativa – delle c.d. “S.I.M.” e dei decoder.

#### La SIM

La “S.I.M.” è una scheda elettronica<sup>1</sup> o circuito integrato<sup>2</sup> contenente le informazioni per l’identificazione dell’utente su una determinata rete di telecomunicazioni. Rappresenta quindi la “carta di identità” per l’accesso dell’utente alla rete e, in sostanza, lo strumento per la connettività dei dispositivi mobili che la utilizzano.

L’espressa esclusione delle “S.I.M.” dalla definizione normativa di “interfaccia digitale” avrebbe il pregio di confermare, facendo chiarezza sul punto, che i servizi digitali consistenti nella “trasmissione di dati raccolti da utenti e generati dall’utilizzo di un’interfaccia digitale” (punto 1, lettera h) iii.) non includono nel loro novero i dati generati dalle infrastrutture di rete mediante la loro interazione con la “S.I.M.”. (c.d. “eventi di rete”)

Tale conferma si rende opportuna perché i dati generati dagli eventi di rete (tipicamente utilizzati per la fatturazione delle utenze) sono alla base di un settore di business di alcuni operatori di telecomunicazione, qui indicato con il termine di “Data Analytics”.

<sup>1</sup> Così definita dal Codice delle Comunicazioni elettroniche - D.lgs 1° agosto 2003, n. 259 - all’art. 55, comma 7

<sup>2</sup> Così’ definito dal documento “final draft ETSI IT 300 812-3 V2 3.0” (“Subscriber Identity Module (SIM) or SIM card: integrated circuit card containing network related subscriber information”)

---

Il servizio Data Analytics è un prodotto del segmento Business-to-Business, che consiste nella fornitura di reportistica anonima inerente ai flussi di mobilità della popolazione nell'intorno di determinate aree geografiche (es. quante persone si sono spostate da Milano a Torino; quante sono entrate in un centro commerciale in un certo giorno e da dove sono arrivate), con la finalità di migliorare le attività di pianificazione, decision-making e azioni delle aziende e delle pubbliche amministrazioni in maniera predittiva e data-driven.

I dati generati dagli eventi rete, consentendo la geo-localizzazione degli utenti sulla infrastruttura di rete, sono alla base di tale reportistica, dopo essere stati opportunamente trattati e rielaborati (i dati prodotti dagli eventi rete sono selezionati, resi anonimi, anche mediante processi di aggregazione - escludendo in tal modo ogni rischio di re-identificazione dei singoli utenti - e rielaborati in chiave statistica).

L'esclusione della "S.I.M" dal concetto di "interfaccia digitale" e, con essa, dei servizi di Data Analytics dal novero dei servizi digitali soggetti ad imposta, trova riscontro in molteplici aspetti, che attengono sia alla portata letterale della bozza di provvedimento e della relativa legge istitutiva, sia alla ratio normativa.

In primo luogo, con riferimento alla "S.I.M", si osserva che la stessa non rientra - per le considerazioni sopra svolte - nel concetto di "software" "accessibili ai clienti attraverso cui sono prestati i servizi digitali", e quindi nella definizione di "interfaccia digitale", costituendo invece lo strumento di connettività che consente, al pari ed assieme al dispositivo mobile che lo utilizza, l'accesso degli utenti ai software in esame.

In secondo luogo, con riferimento ai dati generati dagli "eventi di rete", si osserva che gli stessi non rientrano comunque nel novero dei "dati raccolti da utenti e generati dall'utilizzo di un'interfaccia digitale" caratterizzanti il servizio digitale previsto dal punto 1, lettera h) iii., e questo per una pluralità di motivi che prescindono dal fatto - di per sé in realtà dirimente - che la "S.I.M." non è - come osservato - un'"interfaccia digitale".

Sul punto, è opportuno muovere dallo scopo dell'Imposta sui Servizi Digitali, che intende colpire i ricavi dei derivanti dai servizi digitali caratterizzati dalla creazione di valore da derivante dalla partecipazione degli utenti ad un'attività digitale, come indica la Relazione alla Proposta di Direttiva UE COM(2018) 148 cui la disciplina italiana chiaramente si ispira. Infatti, la Relazione chiarisce che "i servizi che rientrano nell'ambito di applicazione dell'ISD [ossia l'Imposta sui Servizi Digitali proposta dalla Commissione UE] sono quelli per i quali la partecipazione degli utenti a un'attività digitale costituisce un contributo fondamentale per l'impresa che svolge tale attività e che le permette di ottenerne dei ricavi. In altri termini, i modelli imprenditoriali contemplati dalla presente direttiva sono quelli che non potrebbero esistere nella loro forma attuale senza la partecipazione degli utenti". Con riguardo ai ricavi derivanti dalla trasmissione di dati raccolti da utenti e generati dall'utilizzo di un'interfaccia digitale, la Relazione nota che "le imprese digitali possono ricavare dati relativi alle attività degli utenti sulle interfacce digitali, cosa che di norma serve a fornire pubblicità mirate a tali utenti, o possono trasmetterli a terzi a titolo oneroso".

---

Alla luce dei passaggi della Relazione sopra richiamati, emerge che la partecipazione degli utenti ad un'attività digitale che si ritiene rilevante ai fini dell'identificazione delle operazioni imponibili è quella derivante dall'attività dell'utente "sull'interfaccia" - per esempio, espressione diretta od indiretta di preferenze per un determinato prodotto tramite un comportamento attivo dell'utente sul web. Diverso è il caso degli eventi di rete, nel qual caso l'utente non tiene alcun comportamento attivo sull'interfaccia - anche assumendo per assurdo e ai soli fini di questa considerazione che la S.I.M. si qualifichi come tale. Gli eventi di rete si producono dal semplice aggancio della "S.I.M." alle celle di rete e rispetto ai quali l'utente ha un ruolo del tutto passivo ed inerte.

Quest'approccio è condiviso dal legislatore italiano nella normativa primaria e dalla stessa bozza di provvedimento. Infatti, i dati che costituiscono oggetto del servizio digitale in esame sono quelli che derivano letteralmente da un "utilizzo" dell'interfaccia digitale, termine questo che denota un ruolo attivo degli utenti rispetto all'interfaccia, i quali vi "accedono" (come indica l'art. 40, lettera c) della norma istitutiva) e vi svolgono "un'attività" (punto 3.7 della bozza di provvedimento).

### I decoder

Con riferimento alla definizione di interfaccia digitale, si vorrebbe escludere anche il decoder (Set top box) per le seguenti considerazioni:

- *«qualsiasi software, compresi i siti web o parte di essi e le applicazioni, anche mobili, accessibili agli utenti»*
  - *«accessibile agli utenti» vs. accesso condizionato*
- *«ricavare dati relativi alle attività degli utenti sulle interfacce digitali»* (Relazione Proposta Direttiva EU)
  - I dati disponibili degli utenti sono dati statici, di tipo commerciale dell'abbonato che è diverso dall'utente (per es. intera famiglia)
- *«multilaterali che permettono agli utenti di trovare altri utenti e di interagire con essi, che è il fattore che permette ai fornitori di tali servizi di beneficiare degli effetti di rete»* (Relazione Proposta Direttiva EU)
  - Non viene a crearsi il network o l'interazione

La Proposta Direttiva EU esclude determinati servizi (i.e. e-commerce) sulla base del fatto che *«l'interfaccia digitale viene usata semplicemente come mezzo di comunicazione»* (Relazione Proposta Direttiva EU)

In considerazione della definizione al **par. 1 (g)** e l'approccio EU:

- *«messa a disposizione di un'interfaccia digitale multilaterale che consente agli utenti di essere in contatto e di interagire tra loro, anche al fine di facilitare la fornitura diretta di beni o servizi»*
- Relazione - Proposta Direttiva EU: l'imposta è volta a colpire il valore aggiunto derivante dalla *«partecipazione attiva e continuativa degli utenti sulle interfacce digitali multilaterali, che si basano sugli effetti di rete in cui, in generale, il valore del servizio aumenta in funzione del numero di utenti che utilizzano l'interfaccia. Il valore di tali interfacce risiede nei collegamenti tra gli utenti e nelle interazioni tra di essi, nel corso dei quali gli utenti spesso caricano e condividono informazioni all'interno della rete»*

Si ritiene l'assenza dei presupposti nel caso di OTT Offerta a-la-carte:

- assenza di un'interfaccia digitale multilaterale: gli utenti non possono accedere autonomamente all'interfaccia → in particolare solo gli abbonati (clienti che pagano per il servizio e per accedere all'interfaccia) possono accedere mentre gli OTT Player (fornitori) non ha alcun accesso diretto e libero, come invece accade per i marketplace standard
- assenza di interazione tra utenti (ovvero l'OTT Player ed il cliente): mero reindirizzamento alla piattaforma dell'OTT

Con riferimento alla definizione di “*piattaforma web*” (di cui al **par. 1, lett. l)** si richiede un chiarimento da parte dell'Agenzia delle Entrate per una più precisa delimitazione dell'ambito di applicazione.

Si propongono pertanto le seguenti integrazioni al testo del provvedimento posto in consultazione.

### Definizioni

| <b><u>Current wording:</u></b>  | <b><u>Proposed wording:</u></b>   |
|---|---|
| <p>1. Definizioni</p> <p>Ai fini del presente provvedimento valgono le seguenti definizioni:</p> <p>a) per “imposta” s'intende l'imposta sui servizi digitali disciplinata dall'articolo 1, commi da 35 a 50 della legge 30 dicembre 2018, n. 145, modificata dall'articolo 1, comma 678 della legge 27 dicembre 2019, n. 160;</p> <p>b) per “soggetti passivi dell'imposta” s'intendono i soggetti esercenti attività d'impresa che, nel corso dell'anno solare precedente a quello in cui sorge il presupposto impositivo: i) realizzano ovunque nel mondo, singolarmente o congiuntamente a livello di gruppo, un ammontare complessivo di ricavi non inferiore a euro 750.000.000; e ii) realizzano nel medesimo periodo, singolarmente o congiuntamente a livello di gruppo, un ammontare di ricavi da servizi digitali non inferiore a euro 5.500.000 nel territorio dello Stato, calcolati secondo i criteri individuati nel punto 3 e senza tener conto dei ricavi derivanti dai servizi di cui ai punti 2.2 e 2.3;</p> | <p>1. Definizioni</p> <p>Ai fini del presente provvedimento valgono le seguenti definizioni:</p> <p>a) per “imposta” s'intende l'imposta sui servizi digitali disciplinata dall'articolo 1, commi da 35 a 50 della legge 30 dicembre 2018, n. 145, modificata dall'articolo 1, comma 678 della legge 27 dicembre 2019, n. 160;</p> <p>b) per “soggetti passivi dell'imposta” s'intendono i soggetti esercenti attività d'impresa che, nel corso dell'anno solare precedente a quello in cui sorge il presupposto impositivo: i) realizzano ovunque nel mondo, singolarmente o congiuntamente a livello di gruppo, un ammontare complessivo di ricavi non inferiore a euro 750.000.000; e ii) realizzano nel medesimo periodo, singolarmente o congiuntamente a livello di gruppo, un ammontare di ricavi da servizi digitali non inferiore a euro 5.500.000 nel territorio dello Stato, calcolati secondo i criteri individuati nel punto 3 e senza tener conto dei ricavi derivanti dai servizi di cui ai punti 2.2 e 2.3;</p> |

c) per “contenuto digitale” s’intendono i dati forniti in formato digitale, quali programmi informatici, applicazioni, giochi, musica, video o testi, a prescindere dal fatto che l’accesso a tali dati avvenga tramite download o streaming, diversi dai dati rappresentati da un’interfaccia digitale;

d) per “gruppo” s’intendono tutte le entità, residenti e non residenti, incluse nel bilancio consolidato redatto in conformità ai principi internazionali d’informativa finanziaria o a un sistema nazionale d’informativa finanziaria;

e) per “soggetti passivi non residenti tenuti all’identificazione” s’intendono i soggetti di cui alla lettera b) non residenti, stabiliti in Stati diversi da quelli di cui alla successiva lettera f), privi di un codice fiscale rilasciato dall’amministrazione finanziaria italiana;

f) per “soggetti passivi stabiliti in uno Stato non collaborativo” s’intendono i soggetti di cui alla lettera b) non residenti, stabiliti in uno Stato diverso da uno Stato membro dell’Unione europea o dello Spazio economico europeo con il quale l’Italia non ha concluso un accordo di cooperazione amministrativa per la lotta contro l’evasione e la frode fiscale e un accordo di assistenza reciproca per il recupero dei crediti fiscali;

g) per “interfaccia digitale” s’intende qualsiasi software, compresi i siti web o parte di essi e le applicazioni, anche mobili, accessibili agli utenti attraverso cui sono prestati i servizi digitali dai soggetti passivi dell’imposta; per “interfaccia digitale multilaterale” s’intende qualsiasi software, compresi i siti web o parte

c) per “contenuto digitale” s’intendono i dati forniti in formato digitale, quali programmi informatici, applicazioni, giochi, musica, video, testi, **audiolibri e ogni altro software** a prescindere dal fatto che l’accesso a tali dati avvenga tramite download o streaming, diversi dai dati rappresentati da un’interfaccia digitale;

d) per “gruppo” s’intendono tutte le entità, residenti e non residenti, incluse nel bilancio consolidato redatto in conformità ai principi internazionali d’informativa finanziaria o a un sistema nazionale d’informativa finanziaria;

e) per “soggetti passivi non residenti tenuti all’identificazione” s’intendono i soggetti di cui alla lettera b) non residenti, stabiliti in Stati diversi da quelli di cui alla successiva lettera f), privi di un codice fiscale rilasciato dall’amministrazione finanziaria italiana;

f) per “soggetti passivi stabiliti in uno Stato non collaborativo” s’intendono i soggetti di cui alla lettera b) non residenti, stabiliti in uno Stato diverso da uno Stato membro dell’Unione europea o dello Spazio economico europeo con il quale l’Italia non ha concluso un accordo di cooperazione amministrativa per la lotta contro l’evasione e la frode fiscale e un accordo di assistenza reciproca per il recupero dei crediti fiscali;

g) per “interfaccia digitale” s’intende qualsiasi software, compresi i siti web o parte di essi e le applicazioni, anche mobili, accessibili **gratuitamente e liberamente** agli utenti attraverso cui sono prestati i servizi digitali dai soggetti passivi dell’imposta, **non rientrano in tale definizione schede**

di essi e le applicazioni, anche mobili, accessibili agli utenti, attraverso cui questi ultimi possono caricare e condividere contenuto digitale con altri utenti, facilitando le corrispondenti cessioni di beni o prestazioni di servizi direttamente tra i medesimi;

h) per “servizi digitali” s’intendono:

i. veicolazione su un’interfaccia digitale di pubblicità mirata agli utenti della medesima interfaccia;

ii. messa a disposizione di un’interfaccia digitale multilaterale che consente agli utenti di essere in contatto e di interagire tra loro, anche al fine di facilitare la fornitura diretta di beni o servizi;

iii. trasmissione di dati raccolti da utenti e generati dall’utilizzo di un’interfaccia digitale;

i) per “ricavi imponibili” s’intendono i corrispettivi percepiti, nel corso dell’anno solare, dai soggetti passivi dell’imposta per l’effettuazione dei servizi digitali ovunque realizzati, limitatamente alla percentuale rappresentativa della parte di tali servizi collegata al territorio dello Stato secondo i criteri individuati nel punto 3;

j) per “utente” s’intende qualsiasi soggetto che si connette, tramite un dispositivo, a una interfaccia digitale per fruire dei servizi digitali;

k) per “pubblicità mirata” s’intendono i messaggi pubblicitari collocati su un’interfaccia digitale in funzione dei dati relativi a un utente che accede a tale interfaccia e la consulta;

l) per “veicolazione” s’intende quel servizio specifico delle piattaforme web che trasferiscono su siti di terzi o ospitano pubblicità mirata, percependo un corrispettivo per tale

**elettroniche o circuiti integrati**; per “interfaccia digitale multilaterale” s’intende qualsiasi software, compresi i siti web o parte di essi e le applicazioni, anche mobili, accessibili **gratuitamente e liberamente** agli utenti, attraverso cui questi ultimi possono caricare e condividere contenuto digitale con altri utenti, facilitando le corrispondenti cessioni di beni o prestazioni di servizi direttamente tra i medesimi;

h) per “servizi digitali” s’intendono:

i. veicolazione su un’interfaccia digitale di pubblicità mirata agli utenti

della medesima interfaccia;

ii. messa a disposizione di un’interfaccia digitale multilaterale che consente agli utenti di essere in contatto e di interagire tra loro, anche al fine di facilitare la fornitura diretta di beni o servizi;

iii. trasmissione di dati raccolti da utenti e generati dall’utilizzo di un’interfaccia digitale;

i) per “ricavi imponibili” s’intendono i corrispettivi percepiti, nel corso dell’anno solare, dai soggetti passivi dell’imposta per l’effettuazione dei servizi digitali ovunque realizzati, limitatamente alla percentuale rappresentativa della parte di tali servizi collegata al territorio dello Stato secondo i criteri individuati nel punto 3;

j) per “utente” s’intende qualsiasi soggetto che si connette, tramite un dispositivo, a una interfaccia digitale per fruire dei servizi digitali; **restano esclusi dalla definizione di “utente” i fornitori di contenuti digitali così come definiti alla lettera c) del di cui sopra.**

|  |   |
|--|---|
| <p>intermediazione o per tale prestazione;</p> <p>m) per “società designata” s’intende la società del gruppo nominata dalle società appartenenti al medesimo gruppo, per l’assolvimento degli obblighi derivanti dalle disposizioni relative all’imposta sui servizi digitali.</p> | <p>k) per “pubblicità mirata” s’intendono i messaggi pubblicitari collocati su un’interfaccia digitale in funzione dei dati relativi a un utente che accede a tale interfaccia e la consulta; <b>resta esclusa la pubblicità targettizzata sulla base dei dati dell’abbonato raccolti in sede di definizione del contratto visto che l’utente dell’interfaccia digitale non necessariamente coincide con l’abbonato.</b></p> <p>l) per “veicolazione” s’intende quel servizio specifico delle piattaforme web che trasferiscono su siti di terzi o ospitano pubblicità mirata, percependo un corrispettivo per tale intermediazione o per tale prestazione;</p> <p>m) per “società designata” s’intende la società del gruppo nominata dalle società appartenenti al medesimo gruppo, per l’assolvimento degli obblighi derivanti dalle disposizioni relative all’imposta sui servizi digitali.</p> |
|--|---|

### Ambito applicativo ed esclusioni

| <b><u>Current wording:</u></b>   | <b><u>Proposed wording:</u></b>  |
|--|--|
| <p>2. Ambito applicativo ed esclusioni</p> <p>2.1 L’imposta si applica alla fornitura dei servizi digitali.</p> <p>2.2 Sono esclusi dall’ambito oggettivo dell’imposta i seguenti servizi:</p> <p>a) la fornitura diretta di beni e servizi, nell’ambito di un servizio di intermediazione digitale;</p> <p>b) la fornitura di beni o servizi ordinati attraverso il sito web del fornitore di quei beni e servizi, quando il fornitore non svolge funzioni di intermediario;</p> <p>c) la messa a disposizione di un’interfaccia digitale il cui scopo esclusivo o principale, in termini di ricavi realizzati, è quello della fornitura agli utenti dell’interfaccia, da parte del soggetto che gestisce</p> | <p>. 2. Ambito applicativo ed esclusioni</p> <p>2.1 L’imposta si applica alla fornitura dei servizi digitali.</p> <p>2.2 Sono esclusi dall’ambito oggettivo dell’imposta i seguenti servizi:</p> <p>a) la fornitura diretta di beni e servizi, nell’ambito di un servizio di intermediazione digitale;</p> <p>b) la fornitura di beni o servizi ordinati attraverso il sito web del fornitore di quei beni e servizi, quando il fornitore non svolge funzioni di intermediario;</p> <p>c) la messa a disposizione di un’interfaccia digitale il cui scopo esclusivo o principale, in termini di ricavi realizzati, è quello della fornitura agli utenti dell’interfaccia, da parte del soggetto che gestisce</p> |

|  |   |
|--|---|
| <p>l'interfaccia stessa, di contenuti digitali, servizi di comunicazione o servizi di pagamento;</p> <p>d) la messa a disposizione di un'interfaccia digitale utilizzata per gestire:</p> <p>1) i sistemi dei regolamenti interbancari previsti dal testo unico di cui al decreto legislativo 1° settembre 1993, n. 385, o di regolamento o di consegna di strumenti finanziari;</p> <p>2) le piattaforme di negoziazione o i sistemi di negoziazione degli internalizzatori sistematici di cui all'articolo 1, comma 5-octies, lettera c), del testo unico di cui al decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58;</p> <p>3) le attività di consultazione di investimenti partecipativi e, se facilitano la concessione di prestiti, i servizi di intermediazione nel finanziamento partecipativo;</p> <p>4) le sedi di negoziazione all'ingrosso di cui all'articolo 61, comma 1, lettera e), del testo unico di cui al decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58;</p> <p>5) le controparti centrali di cui all'articolo 1, comma 1, lettera w-quinquies), del testo unico di cui al decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58;</p> <p>6) i depositari centrali di cui all'articolo 1, comma 1, lettera w-septies), del testo unico di cui al decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58;</p> <p>7) gli altri sistemi di collegamento la cui attività è soggetta ad autorizzazione e l'esecuzione delle prestazioni dei servizi soggetta alla sorveglianza di un'autorità di regolamentazione al fine di assicurare la sicurezza, la qualità e la trasparenza delle transazioni riguardanti strumenti finanziari, prodotti di risparmio o altre attività finanziarie;</p> <p>e) la cessione di dati da parte dei soggetti che forniscono i servizi indicati alla lettera d);</p> | <p>l'interfaccia stessa, di contenuti digitali, servizi di comunicazione o servizi di pagamento; <b>tale definizione include altresì i servizi digitali di cloud computing, in quanto non forniti attraverso una piattaforma digitale multilaterale.</b></p> <p>d) la messa a disposizione di un'interfaccia digitale utilizzata per gestire:</p> <p>1) i sistemi dei regolamenti interbancari previsti dal testo unico di cui al decreto legislativo 1° settembre 1993, n. 385, o di regolamento o di consegna di strumenti finanziari;</p> <p>2) le piattaforme di negoziazione o i sistemi di negoziazione degli internalizzatori sistematici di cui all'articolo 1, comma 5-octies, lettera c), del testo unico di cui al decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58;</p> <p>3) le attività di consultazione di investimenti partecipativi e, se facilitano la concessione di prestiti, i servizi di intermediazione nel finanziamento partecipativo;</p> <p>4) le sedi di negoziazione all'ingrosso di cui all'articolo 61, comma 1, lettera e), del testo unico di cui al decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58;</p> <p>5) le controparti centrali di cui all'articolo 1, comma 1, lettera w-quinquies), del testo unico di cui al decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58;</p> <p>6) i depositari centrali di cui all'articolo 1, comma 1, lettera w-septies), del testo unico di cui al decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58;</p> <p>7) gli altri sistemi di collegamento la cui attività è soggetta ad autorizzazione e l'esecuzione delle prestazioni dei servizi soggetta alla sorveglianza di un'autorità di regolamentazione al fine di assicurare la sicurezza, la qualità e la trasparenza delle transazioni riguardanti strumenti</p> |
|--|---|

|   |   |
|---|---|
| <p>f) lo svolgimento delle attività di organizzazione e gestione di piattaforme telematiche per lo scambio dell'energia elettrica, del gas, dei certificati ambientali e dei carburanti, nonché la trasmissione dei relativi dati iviraccolti e ogni altra attività connessa.</p> <p>2.3 Sono fuori dall'ambito applicativo della imposta anche le prestazioni diservizi accessori ad operazioni escluse di cui al punto 2.2.</p> | <p>finanziari, prodotti di risparmio o altre attività finanziarie;</p> <p>e) la cessione di dati da parte dei soggetti che forniscono i servizi indicati alla lettera d);</p> <p>f) lo svolgimento delle attività di organizzazione e gestione di piattaforme telematiche per lo scambio dell'energia elettrica, del gas, dei certificati ambientali e dei carburanti, nonché la trasmissione dei relativi dati iviraccolti e ogni altra attività connessa.</p> <p>2.3 Sono fuori dall'ambito applicativo della imposta anche le prestazioni diservizi accessori ad operazioni escluse di cui al punto 2.2.</p> |
|---|---|

|                       |                   |
|-----------------------|-------------------|
| Tematica              | Ricavi imponibili |
| Paragrafi interessati | 3.2<br>3.5        |

### Osservazioni / Contributi

Riguardo ai ricavi imponibili, si commentano i paragrafi **3.2 e 3.5** che ne contengono le definizioni, specificando che i ricavi vanno assunti al lordo dei costi sostenuti per la fornitura dei servizi digitali e precisando che, in relazione alla prestazione dei servizi di cui al punto 1, lettera h) i), rilevano i corrispettivi percepiti dai soggetti passivi dell'imposta che si occupano di collocare il contenuto pubblicitario mirato su siti di terzi e i corrispettivi percepiti dai soggetti passivi dell'imposta che ospitano nel sito web tale contenuto pubblicitario.

E' evidente che il legislatore e l'Agenzia delle Entrate intendano rendere imponibili i ricavi percepiti dai soggetti che collocano il contenuto pubblicitario sui siti terzi e i ricavi percepiti dai soggetti che ospitano il contenuto pubblicitario sui proprio siti. La stessa transazione che vede coinvolti due soggetti, realizzerebbe un'ingiustificata e incostituzionale duplicazione dell'imposta sulla stessa revenue share (in particolare sulla quota percepita dall'erogatore del servizio digitale di pubblicità mirata – concessionario - che retrocede all'editore – soggetto terzo o intercompany).

## Veicolazione di pubblicità mirata – esempio

### Modello «reservation»



Si evidenzia che questo approccio è contrario all'orientamento comunitario: lo stesso Preambolo 11 Proposta Direttiva EU recita: «Ciò per evitare possibili effetti a cascata e la doppia imposizione degli stessi ricavi» → «una parte dei ricavi ottenuti dall'entità responsabile per la collocazione della pubblicità di un cliente sarà versata al proprietario dell'interfaccia digitale sulla quale comparirà l'annuncio, in cambio dell'affitto di uno spazio digitale su tale interfaccia»

Questo punto è presente nella proposta di direttiva COM (2018) 148 final, la quale all'articolo 3, paragrafo 3, chiarisce che nei casi in cui il fornitore del servizio pubblicitario e il proprietario dell'interfaccia digitale sono entità distinte, si considera che quest'ultimo non abbia fornito il servizio

---

imponibile, ciò per evitare possibili effetti a cascata o la doppia imposizione degli stessi ricavi (una parte dei ricavi ottenuti dall'entità responsabile per la collocazione della pubblicità di un cliente sarà versata al proprietario dell'interfaccia digitale sulla quale comparirà l'annuncio, in cambio dell'affitto di uno spazio digitale su tale interfaccia).

La norma italiana affronta esattamente in senso contrario il problema della doppia (o tripla) tassazione che potrebbe emergere quando proprietario e gestore dell'interfaccia su cui viene veicolata la pubblicità mirata non coincidono.

Se l'attuale formulazione in bozza del par. 3.5 dovesse mantenersi inalterata, verrà a generarsi proprio quel fenomeno di effetto a cascata o doppia imposizione che il legislatore comunitario intendeva evitare.

Si ribadisce infatti che, il ricavo da pubblicità mirata realizzato per il tramite di concessionarie di pubblicità remunerate secondo un meccanismo di revenue-share verrebbe tassato due volte: una prima volta in capo alla concessionaria ed una seconda volta in capo all'editore / proprietario dell'interfaccia per la quota parte trasferita a quest'ultimo.

Si evidenziano inoltre ulteriori problemi di iniquità che potrebbero venirsi a creare se l'editore e il concessionario fossero parte dello stesso gruppo multinazionali con riferimento all'esclusione dei ricavi intercompany.

Appare quindi necessario introdurre un correttivo.

|                                |   |
|--------------------------------|---|
| Tematica                       | <b>Aspetti relativi alla compliance a carico delle imprese</b>  |
| Paragrafi interessati          | 5 – Versamento dell’Imposta<br>6 – Adempimenti dichiarativi<br>7 – Obblighi strumentali<br>8 – Obblighi contabili |
| <b>Osservazioni/Contributi</b> |   |

- Gli adempimenti fiscali sono previsti entro una scadenza estremamente ravvicinata rispetto alla pubblicazione (peraltro in bozza) del documento in consultazione (16 febbraio p.v. per il versamento dell’imposta e 31 marzo p.v. per l’adempimento dichiarativo). La tempistica è critica non solo in senso assoluto, ma anche in relazione al momento di pubblicazione, che avviene in prossimità della fine dell’anno.
- In riferimento all’articolo 8 del provvedimento (rubricato “Obblighi contabili”) si evidenzia l’estrema onerosità degli obblighi ivi indicati, in ragione dell’obbligo di istituire un’apposita contabilità - peraltro da elaborare ‘a ritroso’, con consuntivazioni mensili, oltre che annuali - finalizzata alla rappresentazione dei dati relativi all’imposta. Si segnala, inoltre, la complessità della modalità di calcolo prevista per l’individuazione della base imponibile dell’imposta, anche in riferimento all’estrema difficoltà nell’accertare, peraltro in modalità retroattiva, il presupposto territoriale per l’applicazione della stessa (tale individuazione, oltre a comportare assolute difficoltà tecniche, si pone in potenziale contrasto con il principio di irretroattività delle disposizioni tributarie affermato dallo Statuto del contribuente, prevedendo l’utilizzo di dati relativi ad un arco temporale antecedente all’emanazione del provvedimento stesso)
- La predetta ricostruzione ex post dei ricavi conseguiti si rende necessaria non solo per il periodo d’imposta 2020 (primo periodo d’imposta nel quale trova applicazione il nuovo tributo), ma anche in relazione all’anno precedente (2019), in questo caso al solo fine di accertare se la singola impresa (o il gruppo di appartenenza) abbia conseguito, in tale anno, e nel territorio italiano, un ammontare di ricavi da servizi digitali superiore a 5,5 milioni di euro (condizione necessaria, insieme all’altro requisito dimensionale rappresentato dal volume d’affari complessivo del gruppo di appartenenza, per l’attrazione nel campo di applicazione del nuovo prelievo, a partire dal 2020)
- In generale, si osserva che l’istituzione – prevista dal provvedimento in consultazione – di un’”apposita contabilità”, impostata su criteri di rilevazione che non risultano allineati né alle regole delle imposte sul reddito, né alle regole dell’Imposta sul Valore Aggiunto, richiede tempi significativi, che risultano – anche sotto questo profilo – incompatibili con le tempistiche di cui ante
- L’intero impianto delle norme relative al nuovo tributo non considera le rilevanti difficoltà – tecniche , ma verosimilmente anche di natura regolamentare – che molte imprese incontreranno nell’accertamento del requisito territoriale, in relazione – per giunta – a presupposti d’imposta verificatisi nel passato (si pensi ad esempio, nel caso della cd pubblicità mirata, alle difficoltà nell’accertare – ex post – da quale luogo l’utente stesse facendo uso del dispositivo, nel momento in cui è comparsa – sul dispositivo stesso - la pubblicità generatrice dei ricavi potenzialmente tassabili). Si tratta di difficoltà di assoluta evidenza, a fronte delle quali talune imprese nazionali potrebbero essere indotte ad adottare – necessariamente - una

---

presunzione generalizzata (non prevista dalla normativa) di integrazione in Italia del presupposto territoriale. Si tenga anche conto del fatto che l'individuazione stessa del luogo di utilizzo del dispositivo può risultare talvolta oltremodo complessa, anche sotto il profilo strettamente tecnico: l'indirizzo di protocollo Internet – IP – richiamato dalla normativa primaria, ed altresì dal provvedimento in consultazione, non risulta sempre visibile, mentre del tutto indeterminato - e dunque insufficiente, rispetto alle esigenze di certezza dell'imposizione - risulta il riferimento alternativo agli “altri metodi di geolocalizzazione”. In aggiunta, non si può non rilevare come il nuovo onere di tracciamento del luogo di utilizzo (da parte dell'utente) del dispositivo si ponga in contrasto gli obblighi di tutela della *privacy*, imposti dalla legge per i titolari del trattamento dei dati personali (la normativa primaria, non integrata – sul punto – dal provvedimento in consultazione, si limita a “raccomandare” il rispetto delle regole relative al trattamento dei dati personali, senza preoccuparsi di dare indicazioni su come concretamente assicurare tale rispetto, a fronte di situazioni nelle quali le esigenze di *compliance* fiscale potrebbero risultare in contrasto con le disposizioni normative in materia di *privacy*)

Per quanto esposto si ritiene imprescindibile la concessione di una congrua proroga dei predetti adempimenti; in subordine, si ritiene necessaria una moratoria sull'applicazione delle sanzioni, anche in ottemperanza a quanto disposto dallo Statuto del Contribuente, secondo cui “*Le disposizioni tributarie non possono prevedere adempimenti a carico dei contribuenti la cui scadenza sia fissata anteriormente al sessantesimo giorno dalla data della loro entrata in vigore o dell'adozione dei provvedimenti di attuazione in esse espressamente previsti*”; è evidente – pur dovendosi dare atto del fatto che il provvedimento in consultazione non ha esattamente la natura di un provvedimento di attuazione, nel senso di cui ante – che nel caso ‘*de quo*’ tale termine verrebbe sostanzialmente disatteso.