

Oggetto: Consultazione pubblica sullo schema di provvedimento relativo all'imposta sui servizi digitali

I sottoscritti Lorenzo del Federico, Professore Ordinario di Diritto Tributario nell'Università di Chieti – Pescara, e Concetta Ricci, Professore Associato di Diritto tributario nell'Università del Molise e nell'Università Lum Jean Monnet di Casamassima, in relazione alla consultazione pubblica in oggetto, relativa alla bozza di provvedimento su l'“*Imposta sui servizi digitali di cui all'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. Modalità applicative*”.

osservano quanto segue:

- sulla base degli studi da entrambi svolti nel corso degli ultimi anni sul tema della *Digital Economy* (v. all. 1) esprimono pieno apprezzamento per l'iniziativa normativa in questione per le motivazioni esposte nello scritto di Lorenzo del Federico, “*La tassazione nell'era digitale: genesi, diffusione ed evoluzione dell'Equalisation Levy*”, in corso di pubblicazione in *Diritto e Pratica Tributaria Internazionale*, che si allega (v. all. 2);
- ritengono opportuno connotare il tributo italiano oggetto dell'intervento normativo sottoposto a Consultazione Pubblica, quanto più possibile, come imposta indiretta, per le ragioni illustrate nello scritto allegato (v. all. 2);
- per quanto attiene specificamente alla bozza del provvedimento attuativo in oggetto, formulano le seguenti osservazioni, che pur discostandosi leggermente dalla formulazione delle norme di legge, risultano fedeli e conformi alla *ratio* legislativa, avendo altresì il pregio di accentuare la natura del tributo in questione come imposta indiretta.

Paragrafi del provvedimento interessati:

- a) **sostituire** *in tutte le norme* il termine “ricavi” con quello “corrispettivi”.

Motivazioni:

L'effetto sarebbe quello di distaccare, quanto più possibile, il nuovo tributo dall'area dell'imposizione sui redditi, proiettandolo invece verso l'area dell'imposizione indiretta; del resto già la bozza del provvedimento utilizza spesso il termine “corrispettivi” per intendere gli elementi della base imponibile (v. ad es. art. 3, comma 3.1, secondo capoverso, 3.4, 3.5, 3.6, 3.7). Per un maggior approfondimento si rinvia allo scritto allegato (v. all. 2).

-b) **aggiungere all'art.1 lett. 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”

quanto segue:

“Se l'impresa appartiene a un gruppo, il superamento delle predette soglie deve essere verificato con riferimento ai corrispettivi complessivi risultanti dal bilancio consolidato del gruppo”.

Motivazioni:

Tale precisazione, peraltro in linea con quanto previsto nella Proposta di Direttiva Ue n. COM (2018)148 *“relativa al sistema comune d'imposta sui servizi digitali applicabile ai ricavi derivanti dalla fornitura di taluni servizi digitali”*, si rende opportuna per meglio coordinare l'art.1, lett. b) con la previsione contenuta nell'art. 3, comma 3.3, che dispone la non imponibilità, ai fini ISD, delle operazioni infragruppo.

Infatti, in questo modo, le operazioni infragruppo sarebbero neutre sia ai fini della determinazione della base imponibile dell'ISD, sia ai fini della verifica del superamento delle soglie dimensionali, in quanto oggetto di reciproca elisione in sede di consolidamento dei conti. Viceversa, in mancanza di un'espressa previsione in tal senso nell'art. 1, lett. b), si potrebbe verificare un'asimmetria difficilmente comprensibile: i corrispettivi derivanti dalle operazioni infragruppo sarebbero rilevanti per la verifica del superamento delle soglie e non, invece, ai fini della determinazione della base imponibile.

-c) **modificare l'art.3, comma 3.2:**

“I ricavi imponibili sono assunti al lordo dei costi sostenuti per la fornitura dei servizi digitali e al netto dell'imposta sul valore aggiunto e di altre imposte indirette”

come segue:

“Per la determinazione dei corrispettivi imponibili non rilevano in alcun modo i costi sostenuti per la fornitura dei servizi digitali, viceversa tali corrispettivi sono determinati al netto dell'imposta sul valore aggiunto e di altre imposte indirette”

Motivazioni:

Si rinvia allo scritto allegato (v. all. 2).

-d) modificare l'art. 3, comma 3.3:

“Nella determinazione della base imponibile non devono essere considerati i ricavi derivanti dai servizi digitali resi a soggetti, sia residenti sia non residenti nel territorio dello Stato, che si considerano controllati, controllanti o controllati dallo stesso soggetto controllante ai sensi dell'articolo 2359 c.c. nel medesimo anno solare”.

come segue:

“Nella determinazione della base imponibile non devono essere considerati i corrispettivi derivanti dai servizi digitali resi nell'ambito di operazioni infragruppo”

Motivazioni:

La modifica non incide sulla sostanza né sul contenuto della previsione, ma ha mere finalità di semplificazione e chiarezza, giacché la definizione di gruppo a cui si intende far riferimento è quella già delineata nell'art. 1, lett.d).

-e) modificare l'art. 8, comma 8.1:

“I soggetti passivi dell'imposta tengono un'apposita contabilità per rilevare mensilmente le informazioni sui ricavi imponibili di cui ai paragrafi da 3.5 a 3.8, così come gli elementi quantitativi mensili utilizzati per calcolare le proporzioni di cui ai paragrafi da 3.9 a 3.11.”

come segue:

“I soggetti passivi dell'imposta devono integrare i registri Iva con separata indicazione dei corrispettivi imponibili di cui ai paragrafi da 3.5 a 3.8”

Motivazioni:

La previsione di un obbligo di indicazione separata dei corrispettivi rilevanti ai fini del calcolo della base imponibile dell'ISD nei registri Iva eviterebbe un'inutile duplicazione e un'eccessivo appesantimento degli obblighi contabili. Si tratterebbe, infatti, semplicemente di indicare, con un codice Iva distinto, i corrispettivi, che verrebbero comunque registrati ai fini Iva, rilevanti ai fini del calcolo dell'ISD dovuta. Gli elementi quantitativi mensili necessari per il calcolo delle proporzioni di cui ai par. da 3.9 a 3.11 potrebbero essere direttamente rilevati nel “Prospetto analitico delle informazioni sui ricavi e sugli elementi quantitativi utilizzati per calcolare l'imposta”, di cui all'allegato 1 dello stesso Provvedimento.

-f) modificare l'art. 8, comma 8.2:

“Le informazioni sui ricavi e sugli elementi quantitativi mensili di cui al punto 8.1 devono essere indicati nel (...)”

come segue:

“Le informazioni sui ricavi e la rilevazione degli elementi quantitativi mensili di cui al punto 8.1 devono essere indicati nel (...)”

Motivazioni:

V. motivazioni esposte nel punto -e)

Si allegano

-1) nota bibliografica

-2) L. DEL FEDERICO, *La tassazione nell'era digitale: genesi, diffusione ed evoluzione dell'Equalisation Levy*, in *Dir. prat. trib. int.*, in corso di pubblicazione.

Con osservanza

Lorenzo del Federico



Concetta Ricci

