

# ANALISI

***Tassare il web.***

***Battaglia di equità fiscale o  
freno alla digitalizzazione?***

**Silvia COMPAGNUCCI**

**Bruno ZAMBARDINO**



## **Tassare il web.**

### **Battaglia di equità fiscale o freno alla digitalizzazione?**

L'affermazione della "società dell'informazione" sta completamente rivoluzionando le tradizionali modalità di interazione, le ordinarie procedure di ricerca delle informazioni nonché le consolidate modalità di acquisto di beni e servizi.

La straordinaria diffusione di internet e, negli ultimi anni, dei devices mobili (smartphone e tablet) sta trasformando la rete nel "luogo" privilegiato in cui concludere transazioni e, considerata l'enorme platea di utilizzatori del web, la sede principale in cui promuovere ed esercitare l'attività d'impresa.

Il graduale spostamento sulla rete delle attività imprenditoriali rende dunque particolarmente interessante l'analisi della questione della tassabilità dei proventi dei colossi del *web*.

La competizione fiscale esistente tra i diversi Paesi incentiva, infatti, le imprese a stabilizzarsi laddove vigono regimi fiscali più favorevoli e ad esportare da lì i propri beni e/o servizi negli altri Paesi.

E' apparso dunque interessante analizzare le varie soluzioni o proposte avanzate in alcuni Paesi europei (e non solo) e, da ultimo, soffermare l'attenzione sull'iter parlamentare che in Italia ha condotto all'approvazione della c.d. "spot tax", al fine di evidenziare la *ratio* sottesa alla nuova disciplina e focalizzare l'attenzione sui costi e sui benefici connessi alla tassazione delle *web companies*.

Ragioni di equità fiscale unite all'esigenza di assicurare la creazione di un mercato unico europeo sempre più coeso rendono ormai improcrastinabile un'attenta riflessione che consenta di addivenire ad una soluzione della questione afferente la tassazione del web che sia quanto più possibile armonizzata a livello comunitario.

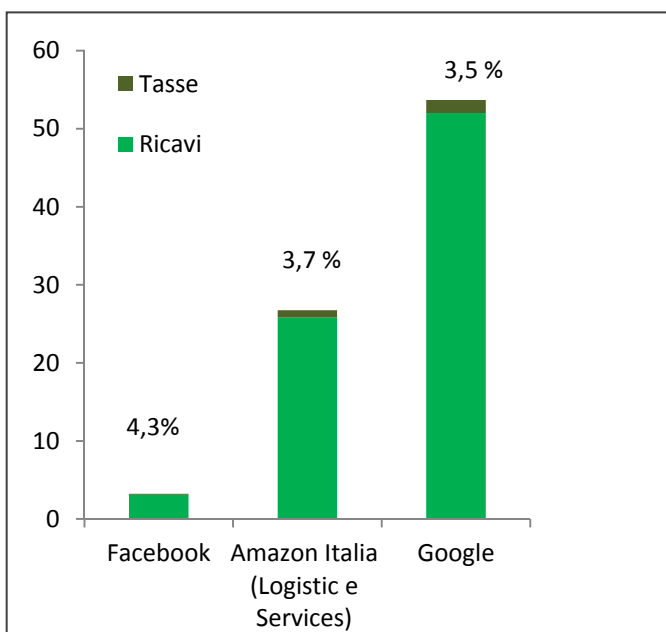
La graduale instaurazione della “società dell’informazione” sta determinando una vera e propria rivoluzione nelle tradizionali forme di comunicazione, nelle ordinarie procedure di ricerca delle informazioni e nelle modalità di acquisto di beni e servizi.

La rete sta sempre più diventando il “luogo” privilegiato in cui si effettuano transazioni e lo strumento prediletto, per le infinite opportunità e potenzialità che racchiude, per la promozione e l’esercizio dell’attività d’impresa. Il graduale spostamento sul web delle attività imprenditoriali e l’abbattimento delle barriere nazionali che esso consente, rende dunque estremamente interessante l’analisi della questione della tassabilità dei proventi delle web companies.

Nel 2012 in Italia Facebook, Amazon e Google hanno versato tasse per circa 3 mln di euro complessivi (cfr. grafico 1).

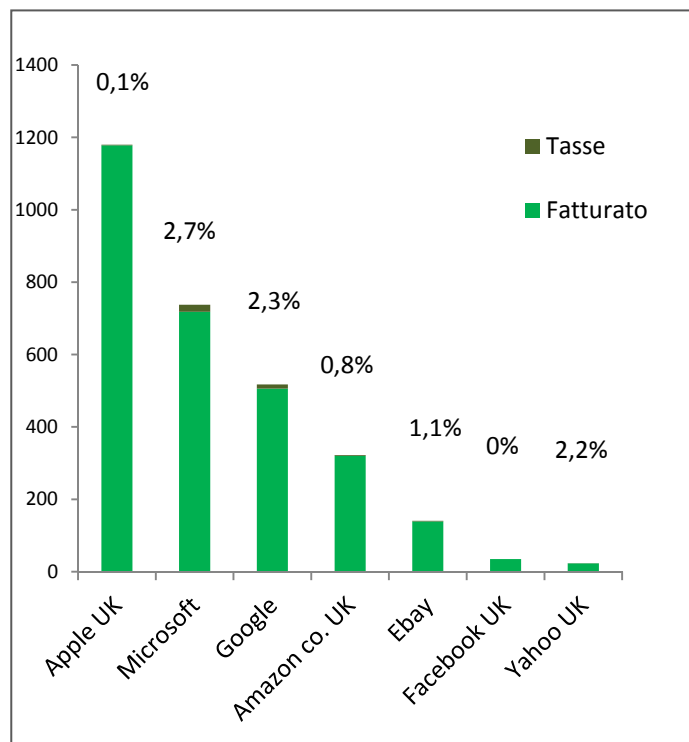
Nel Regno Unito Apple, Microsoft, Amazon, Ebay, Google, Facebook e Yahoo 55 milioni di euro (cfr. grafico 2) ed in Francia, nel 2011, Google, Amazon, Apple, FB e Microsoft hanno versato tasse per 37,5 milioni di euro.

**Grafico 1 - Ricavi e tasse versate dai colossi del web in Italia nel 2012**



Fonte: elaborazione I-Com su dati Sole 24 Ore

**Grafico 2 - Ricavi e tasse versate dai colossi del web nel Regno Unito nel 2012**



Fonte: elaborazione I-Com su dati Financial Times

È chiaro che la normativa fiscale rappresenta uno degli elementi in grado di condizionare la scelta di un’azienda di stabilizzarsi in un paese piuttosto che in un altro e che tale tendenza assume una rilevanza particolare nei settori - come l’informazione - in cui i costi di trasporto rivestono un peso marginale.

Le attività dei giganti del web ed i ricavi da esse derivanti costituiscono, quindi, una questione di straordinaria rilevanza per tutti i Governi - europei e non solo - i quali, in considerazione della sempre crescente centralità assunta dal web quale luogo di incontro della domanda e dell’offerta di beni e servizi e sulla spinta anche della crisi economico-finanziaria in corso che rende prioritario il reperimento di risorse per le casse statali, stanno proponendo, o già implementando, modelli di intervento diversi che, da un lato, sono inquadrabili in soluzioni di tipo squisitamente fiscale, dall’altro, in misure pro-concorrenziali e di difesa del settore delle comunicazioni che prevedono il sostegno economico, secondo modalità variegiate, delle web companies.

Israele in particolare, così come l'Italia - di cui si parlerà approfonditamente infra - ha formulato una proposta di legge nota come "Google Law" che prevede una tassa del 7% sui ricavi pubblicitari dei motori di ricerca.

Diverse, invece, appaiono le soluzioni e le proposte formulate in Francia, Germania e Belgio in cui sono previsti, rispettivamente, un fondo finanziato da Google per i progetti di innovazione tecnologia degli editori (oltre ad una serie di agevolazioni per i medesimi sulle piattaforme AdSense, AdMob e AdExchange), una royalty versata agli editori da Google e dagli altri motori di ricerca sui contenuti pubblicati (che abbiano una determinata lunghezza) ed una partnership commerciale tra Google ed i giornali francofoni.

Per quanto riguarda, nello specifico, la soluzione prescelta in Italia, è opportuno innanzitutto procedere ad una breve disamina dei presupposti normativi necessari ai fini della configurabilità della residenza fiscale di una persona giuridica nel nostro paese nonché degli orientamenti giurisprudenziali recentemente espressi in materia dalla Corte di Cassazione.

L'art. 73 TUIR, in particolare, prevede che ai fini dell'attribuzione della residenza fiscale in Italia ad una società di capitali sia necessario che essa possieda in Italia la sede legale, la sede dell'amministrazione (intesa come luogo deputato alle attività amministrative e di direzione dell'ente) oppure l'oggetto principale dell'attività (intendendosi far riferimento all'essenzialità dell'attività per la realizzazione degli scopi primari dell'ente).

Al riguardo risulta particolarmente interessante, in considerazione degli spunti di riflessione che indirettamente fornisce in relazione alla nuova disciplina introdotta e che sarà descritta a breve, la recente sentenza della Cassazione penale n. 1811 del 17/01/2014 resa nell'ambito di un giudizio nel quale veniva contestata ad una società operante sul web e con sede all'estero, l'omessa dichiarazione e sottrazione al pagamento di imposte ai sensi della normativa italiana. Nello specifico, la Corte di Cassazione, nell'accogliere il ricorso proposto dalla società, ha chiaramente affermato che ai

fini del riconoscimento della residenza fiscale in Italia, stante la presenza della sede legale all'estero, non è sufficiente la titolarità in capo alla società - come avveniva nel caso di specie - di una concessione italiana, né la circostanza che il mercato di riferimento sia quello italiano. Al contrario, la stessa Corte ha precisato come a rilevare sia il luogo in cui si svolge l'attività principale della società ed in cui avviene la gestione della piattaforma web che, nel caso esaminato, si trova al di fuori del territorio italiano.

Ciò posto, come già anticipato supra, in Italia è stata prescelta una soluzione di tipo fiscale ormai nota come "web tax" che nella versione originariamente proposta prevedeva che: "i soggetti passivi che intendano acquistare servizi on line sia come commercio elettronico diretto che indiretto, anche attraverso centri media ed operatori terzi, sono obbligati ad acquistarli da soggetti titolari di una partita IVA italiana. Gli spazi pubblicitari on line e i link sponsorizzati che appaiono nelle pagine dei risultati dei motori di ricerca (altrimenti detti servizi di search advertising), visualizzabili sul territorio italiano durante la visita di un sito o la fruizione di un servizio on line attraverso rete fissa o rete e dispositivi mobili, devono essere acquistati esclusivamente attraverso soggetti (editori, concessionarie pubblicitarie, motori di ricerca o altro operatore pubblicitario) titolari di partita IVA italiana. La disposizione si applica anche nel caso in cui l'operazione di compravendita sia stata effettuata mediante centri media, operatori terzi e soggetti inserzionisti". Il testo definitivamente approvato con la Legge di Stabilità (L. n. 147/2013) - la cui entrata in vigore, ai sensi del Decreto Milleproroghe, è stata tuttavia rinviata al 1° luglio 2014 - risulta aver ridotto l'ambito di applicabilità della nuova disciplina escludendo l'e-commerce. In particolare, il testo approvato così recita: "i soggetti passivi che intendano acquistare servizi di pubblicità e link sponsorizzati on line, anche attraverso centri media e operatori terzi, sono obbligati ad acquistarli da soggetti titolari di una partita IVA rilasciata dall'amministrazione finanziaria italiana. Gli spazi pubblicitari on line e i link sponsorizzati che appaiono nelle pagine dei

risultati dei motori di ricerca (servizi di search advertising), visualizzabili sul territorio italiano durante la visita di un sito internet o la fruizione di un servizio on line attraverso rete fissa o rete e dispositivi mobili, devono essere acquistati esclusivamente attraverso soggetti, quali editori, concessionarie pubblicitarie, motori di ricerca o altro operatore pubblicitario, titolari di partita IVA rilasciata dall'amministrazione finanziaria italiana. La disposizione si applica anche nel caso in cui l'operazione di compravendita sia stata effettuata mediante centri media, operatori terzi e soggetti inserzionisti"<sup>1</sup>.

Pare evidente che l'opportunità di introdurre un simile provvedimento normativo si lega al peso crescente assunto dagli investimenti delle aziende inserzioniste sulle piattaforme web, segnale chiaro di una maggiore attenzione verso lo sviluppo dei nuovi canali digitali rispetto ai tradizionali mezzi di raccolta pubblicitaria. Seppure all'interno di un contesto economico di perdurante difficoltà nella raccolta degli investimenti pubblicitari, gli addetti ai lavori ipotizzano un 2014 meno negativo rispetto all'anno precedente e puntano proprio sulla progressiva affermazione del mezzo internet quale medium privilegiato che sta profondamente influenzando i modelli di consumo. Secondo i sostenitori dell'iniziativa italiana nella sua formulazione originaria (pubblicità + e-commerce) le entrate previste avrebbero potuto assicurare addirittura fino a circa 1 miliardo di euro l'anno di gettito per l'Italia.

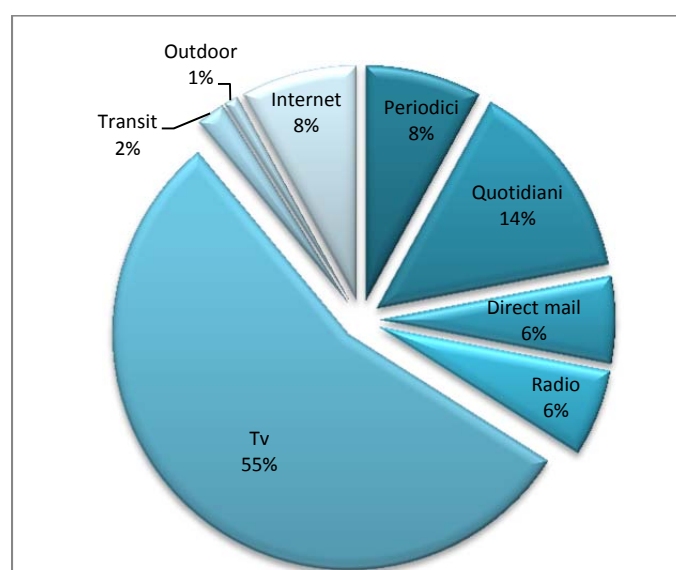
Va peraltro precisato che le stime relative degli investimenti pubblicitari legati al mezzo internet non sono univoche e variano in funzione del differente perimetro di osservazione utilizzato. Nel novembre 2013

<sup>1</sup> La disciplina in questione è stata stralciata nel decreto salva-Roma. Sono stati conservati, tuttavia, gli emendamenti sulla **tracciabilità dei pagamenti destinati alle aziende che vendono beni e servizi online**, il 177 e il 178 della 147, in vigore dal primo gennaio 2014.

Si evidenzia, inoltre, come da ultimo la delega fiscale approvata disponga che uno dei decreti legislativi dovrà "prevedere l'introduzione, in linea con le raccomandazioni degli organismi internazionali e con le eventuali decisioni in sede europea, tenendo anche conto delle esperienze internazionali, di sistemi di tassazione delle attività transnazionali, ivi comprese quelle connesse alla raccolta pubblicitaria, basati su adeguati meccanismi di stima delle quote di attività imputabili alla competenza fiscale nazionale".

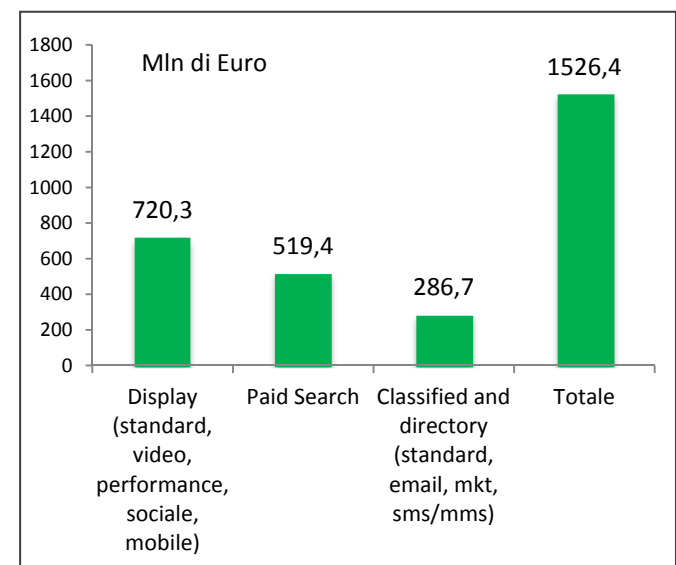
Nielsen (cfr. grafico 3) assegnava a questo segmento risorse per 450 milioni, mentre IAB per l'intero 2013 le ha quantificate in 1,5 miliardi di euro (cfr. grafico 4) registrando peraltro un aumento dell'8% rispetto al 2012. Questa rilevante oscillazione è dovuta al fatto che IAB a differenza di Nielsen è in grado di conteggiare anche il search ovvero il flusso di risorse derivanti da motori di ricerca e social media (Google, FB e YT).

**Grafico 3 – Quota di investimenti pubblicitari sui media – Novembre 2013**



Fonte: elaborazione I-Com su dati Nielsen

**Grafico 4 – Investimenti digitali in Italia: stime IAB 2013**



Fonte: elaborazione I-Com su stime IAB

Un dato più che confermato anche dai risultati della prima edizione dell'Osservatorio sulla pubblicità di Agcom secondo il quale già nel 2011, le imprese avevano investito circa 1,5 miliardi in comunicazione su internet "above the line"<sup>2</sup>, cifra che raddoppia arrivando a 3 miliardi se aggiungiamo anche il below the line (web marketing). Dati che ci fanno ritenere prudentziali le stime di IAB, sebbene al momento gli investimenti su Internet continuino a rappresentare ancora una piccola fetta della torta degli investimenti pubblicitari, pari all'8% del mercato complessivo (7% nel 2012 secondo Nielsen).

A tali risorse andrebbero inoltre aggiunte quelle derivanti dalle attività di E-commerce, il cui giro d'affari in Italia nel 2013 vale 11,3 miliardi di euro compresi gli operatori italiani (Osservatorio eCommerce B2C Netcomm, Politecnico di Milano).

Le difficoltà di misurazione della pubblicità on line i cui valori come abbiamo visto variano in funzione del perimetro più o meno ampio preso in esame, impongono una certa cautela anche nel fornire stime di impatto affidabili connesse all'introduzione delle misure previste dalla normativa. Considerato che la base imponibile è costituita solo dagli utili e che una fiscalità su reddito presunto potrebbe essere nell'ordine del 5-7% del fatturato, qualora i gradi gruppi stranieri intercettassero il 60% del mercato nazionale, secondo l'economista Carnevale Maffè, il gettito sarebbe pari a circa 15-20 mln l'anno ipotizzando però un volume di investimenti complessivo di 500 milioni a fine 2013.

In conclusione l'affermarsi della società dell'informazione e il massiccio spostamento delle attività sulla rete impone un'attenta riflessione circa le modalità di tassazione dei proventi derivanti dal web. La materia è al

centro di un acceso dibattito sia a livello nazionale che europeo e presenta profili di forte complessità che riflettono posizioni non univoche.

Da un lato vi sono esigenze di equità fiscale esigono l'introduzione di una normativa fiscale che non svantaggi le imprese stabilizzate nei singoli Paesi a favore di quelle che dall'estero producono utili nei medesimi Paesi mediante gestione delle piattaforme web.

Dall'altro, la necessità di preservare ed agevolare la creazione di un mercato europeo effettivamente coeso, renderebbe opportuno il raggiungimento di una posizione comune a livello comunitario che riduca gli spazi per la competizione fiscale tra i paesi ed introduca una normativa business friendly che armonizzi il sistema fiscale nel mercato europeo.

E' dunque auspicabile che l'Italia, cui spetterà la presidenza europea nel secondo semestre, si faccia promotrice di un dialogo che in maniera proficua giunga alla soluzione della questione della tassazione delle web companies.

---

<sup>2</sup> In base all'analisi condotta dall'Osservatorio di Agcom possiamo individuare diversi tipi di pubblicità online: display, video advertising, search, classified directory, mobile e altre tipologie. La pubblicità di tipo search è quella più richiesta (49%), a seguire c'è la display advertising (31%), la pubblicità classified directory (compresa all'interno della voce "altro") e i social network (17%). La pubblicità video è utilizzata solo dall'11% degli inserzionisti online, quella mobile dal 12%.