

Nuove imposte ed economia digitale*

Giangiaco­mo D'Angelo¹

Il problema evidente dallo spostamento di un'economia manifatturiera, materiale, industriale che aveva ispirato una legislazione fiscale di un determinato tipo, ad un'economia immateriale, dove i valori si realizzano con beni intangibili (marchio, brevetto), che nasce e si sviluppa in internet, che è un mondo senza territorio, un'economia a-territoriale e a-spaziale, è che il fisco deve seguire quest'economia ed intercettare queste forme di manifestazione e di circolazione della ricchezza. In Italia lo si fa cercando di adattare delle categorie classiche del diritto tributario, e prima di tutto quella della territorialità dell'imposizione. Per questa riferita all'economia digitale è necessario un vero e proprio cambio di paradigma. La territorialità cioè non più considerata, com'è sempre stata, legata al territorio, intesa come porzione fisica del territorio terrestre, in cui lo Stato esercita il proprio potere sovrano.

Da tempo la dottrina costituzionalista ha messo in crisi la nozione di territorialità, considerando sovranità e territorio come due aspetti che non coincidono pur se nella elaborazione classica fanno parte degli attributi di un ente statale. E, da questo punto di vista, in ambito fiscale la territorialità è stata declinata in una diversa dimensione volta a collegarla all'appartenenza sociale, alla comunità sociale di riferimento che insiste in un territorio. Possono sembrare paradigmi teorici, ma da questi è necessario muoversi per poter poi comprendere in che modo si potranno riuscire ad intercettare forme di ricchezza che si manifestano in una realtà digitale che è appunto a-materiale e a-spaziale.

* Come citare questo articolo: G. D'ANGELO, *Nuove imposte ed economia digitale*, in Studi Tributari Europei, 2016, n. 1, (ste.unibo.it), pp. 23-27, DOI 10.6092/issn.2036-3583/7823.

¹ Giangiacomo D'Angelo, Ricercatore di Diritto Tributario presso l'Università di Bologna.

Se precediamo con questo ragionamento, territorialità dei tributi distaccata dal concetto di territorio come porzione di superficie terrestre ben identificata, riusciamo a immaginare modelli di imposizione che possono aiutare ad intercettare queste nuove forme di ricchezza che stanno diventando la vera ricchezza, quella con la r maiuscola.

Nonostante questo cambio di paradigma teorico e costituzionale da cui è necessario muoversi, la completa implementazione di nuovi tributi, di nuove fattispecie in positivo che riescano ad intercettare queste forme di ricchezza non è sempre facile, proprio perché il sistema fiscale attuale è stato pensato per un'economia materiale. Di fronte ad un cambio così rapido dell'economia il sistema fiscale difficilmente riesce ad adattarsi, soprattutto ad adattare le categorie classiche del Diritto Tributario Internazionale alla nuova economia digitale. E le risposte fino ad adesso, sono unilaterali e su questo problema è innestato un dibattito politico sull'opportunità di tassare o meno le nuove attività digitali che spesso viene svolto in maniera non del tutto consapevole dei limiti giuridici che gravano ormai sui tutti gli Stati.

Muovendo dal settore dell'imposizione diretta, cioè quella sui redditi, in Italia molta polemica c'è stata intorno ad un provvedimento normativo che aveva introdotto una forma d'imposizione denominata *web tax*, entrata in vigore all'inizio del 2015, ma che avrebbe richiesto regolamenti di applicazione i quali non sono stati mai emanati perché il legislatore ha deciso prima ancora di abrogare la nuova forma d'imposizione. Questa *web tax* prevedeva la necessaria riconduzione a stabile organizzazione di un operatore internazionale che offriva servizi digitali ed informatici ai consumatori italiani. Il regime a era, evidentemente, discriminatorio perché in contrasto con le regole comunitarie imponevano la presenza, la registrazione necessaria, ad un operatore straniero. Con l'abrogazione di questa *web tax* il dibattito però non si è sopito ed è andato avanti, e la nuova proposta per cercare di intercettare le forme di manifestazioni di ricchezza reddituale che viene prodotta da questi giganti dell'economia digitale ha cambiato nome: da *web tax* a, come la definisce la stampa, *digital tax*.

Al di là del cambio di nome, diversa è l'impostazione di questo nuovo regime nel quale sembra prevalere una funzione antielusiva. La *digital tax* dovrebbe incidere su due aspetti fondamentali: quello della ri-definizione della nozione di stabile organizzazione con, anche se non è chiaro, una nuova ri-modellazione dei prezzi di trasferimento e l'altro di un sistema di ritenute sui flussi finanziari per il pagamento di questi servizi acquistati da operatori dell'economia digitale che hanno sedi legali all'estero.

È chiaro che, anche questa proposta normativa, ha i suoi limiti: in primo luogo quelli giuridici relativi alla possibilità unilaterale da parte di uno Stato di imporre una nozione diversa di stabile organizzazione che è un concetto che nasce nel Diritto Tributario Internazionale ed è previsto e definito nelle Convenzioni Internazionali. Quindi, il primo problema che si può porre è se lo Stato italiano riesca ad imporre ai propri partner, agli altri Stati con cui ha stipulato una convenzione, una diversa nozione di stabile organizzazione. La stabile organizzazione in ambito internazionale presuppone un elemento di materialità, di presenza fisica sul territorio di attività. Di conseguenza, legare, come cerca di fare il legislatore italiano, una stabile organizzazione ad una significativa presenza digitale sul territorio del soggetto estero può far sembrare, in primo luogo, che ci si scontri con principi di diritto tributario internazionale e fonti, che andrebbero in contrasto tra di loro. Può obiettarsi che esiste la possibilità per lo Stato di non attenersi agli obblighi previsti da una convenzione internazionale, con conseguenze però che non sono facilmente individuabili.

Oltre problemi di tipo giuridico possono, poi, sorgere anche quelli di tipo tecnico. Ciò che si vuole colpire, qui, sono dei flussi finanziari che da operatori italiani vanno verso quelli internazionali localizzati in Europa con Stati con regimi fiscali particolarmente favorevoli e ridotti. Bisogna però ricordare che, innanzitutto, l'identificazione di questi flussi finanziari non sempre è agevole, spesso ci sono anche società interposte che offrono questi servizi telematici. Uno schema molto frequente è quello di interporre società in Paesi europei ma non appartenenti all'Unione Europea, come la Svizzera, rendendo così più difficile l'identificazione del flusso. Ma ancora,

questi pagamenti vengono fatti sulla base di contratti stipulati all'estero e non regolati dal Diritto Italiano, e quindi soggetti ad una giurisdizione estera. Si può dire che un soggetto estero, in assenza di stabile organizzazione sul territorio italiano, possa produrre reddito in Italia perché stipula un contratto all'estero con un soggetto italiano? Qui verrebbe meno anche il collegamento con la comunità statale di riferimento italiana.

Quindi, ai problemi giuridico-generale si aggiungono altri di tipo pratico-applicativo.

Dove invece la situazione è migliorata è nel settore dell'imposizione indiretta. Dal 2015 è stato adottato in Europa il Moss, mini one stop shop, un meccanismo di applicazione dell'Iva che consente agli operatori dell'Economia Digitale di registrarsi in un solo Paese e di applicare l'imposta dovuta in tutti i Paesi in base alle aliquote dei Paesi di riferimento dei consumatori finali. È certamente un sistema intelligente, che ha prospettive di funzionalità, nel senso che è prevedibile che possa essere efficace almeno in un primo momento

Resta un aspetto di fondo che è quello dei limiti giuridici dei soggetti delle Amministrazioni finanziarie. Il mercato è ormai unico, le Amministrazioni restano nazionali e quindi possono esercitare il loro potere di controllo solo su realtà che rientrano nella loro sfera di operatività. Di fronte al Moss, però, tutto questo cade poiché per gli operatori che decidono di aderire ad esso vi è un solo Paese europeo che esercita il potere di controllo, benché l'imposta applicata sia l'imposta del Paese di destinazione. Così, l'operatore che si registra a Malta e vende online prodotti digitali in Germania, è un soggetto che addebita un'iva tedesca che dev'essere versata allo Stato tedesco ma il cui controllo spetta al Governo maltese. E, in tutto questo, l'Amministrazione finanziaria tedesca per il controllo di questi flussi finanziari di imposte, deve confidare nell'effettività del controllo operato dall'autorità maltese sul soggetto registrato a Malta. Controllo che non è solo di rivalsa, di applicabilità dell'imposta, ma di sistema nel suo complesso, compresa la detraibilità dell'iva che nel caso in cui il controllo

non fosse effettivo rischia di vanificare l'imposta tollerando l'emersione di frodi o evasioni internazionali.

Concludo: questi due aspetti dell'imposizione sui redditi, imposizione che non c'è per quanto riguarda i redditi internazionali e benché ci siano studi e proposte, attualmente non mi risulta ci siano soluzioni giuridicamente fondate e finanziariamente efficaci per intercettare il reddito prodotto da questi giganti dell'economia digitale. Quindi si può dire che siamo all'anno zero dell'imposizione dei redditi in riferimento a questi settori.

Dall'altra parte, invece, nel settore dell'imposizione sui consumi rispetto all'Iva si può dire che qualcosa si è mosso, nonostante i dubbi e le critiche. E questo testimonia e ribadisce che il problema della tassazione dell'economia digitale è mondiale ed interessa tutti i Paesi e dall'altra parte che le soluzioni in materia di imposizione dei redditi sono state solo unilaterali e quindi insufficienti per affrontare un problema mondiale, che come tale si manifesta anche fuori dei confini nazionali

Qualche cosa si riesce a muovere, infatti le prospettive ci sono, in quei settori di imposizione governata da regole europee con relativo primato su quelle nazionali. Non a caso, il Moss entrato in vigore sembra avere un certo successo e si riesce regolarmente a prelevare l'imposta anche per operazioni svolte all'estero. Bisogna certamente vedere se funzionerà correttamente essendo, comunque, stato introdotto da poco.

Chiudo con una citazione di Jeff Bezos, l'amministratore delegato di Amazon, che alla domanda "Perché avete organizzato una piattaforma di vendita totalmente automatica, dematerializzata e totalmente umana?" rispose "Lo abbiamo fatto per sbarazzarci degli avvocati fiscalisti e, purtroppo, ancora non ci siamo ancora riusciti".

© Copyright Seast – Tutti i diritti riservati

© Copyright Seast – Tutti i diritti riservati