

LAW AND LEGAL INSTITUTIONS

Monografie/Collettanee – 11

La trasformazione digitale in Europa

Diritti e principi

a cura di

Raffaele Torino e Silvia Zorzetto



G. Giappichelli Editore

Giovanni Girelli

*Osservazioni intorno all'imposizione
sull'impresa digitale*

*Observations concerning the taxation
of digital companies*

Abstract

Lo scopo del presente lavoro è quello di verificare se gli interventi in materia di imposizione sull'impresa digitale compiuti dal legislatore nazionale in aderenza alle indicazioni europee appaiano soddisfacenti. Si intende, infatti, ragionare sulle disposizioni vigenti per accertare se sussistano soluzioni alternative che risultino maggiormente appaganti dal punto di vista della coerenza dell'imposizione sulla ricchezza che dimostra l'impresa digitale e circa l'efficienza applicativa del tributo oggi in essere.

The goal of this essay is to analyze the provisions of law currently in force in Italy with reference to the taxation of digital companies and verify whether or not the afore said provisions are satisfactory. In this regard, the Author examines the Italian provisions and tries to assess if some better options could be found to the aim of being more effective and conclusive especially with reference to the connection between the extent of the taxation and the real wealth of the company.

SOMMARIO: 1. Premessa. – 2. L'Imposta sui Servizi Digitali. – 3. Un tributo che incide su una singolare capacità contributiva. – 4. Un'ulteriore possibilità per l'imposizione sull'impresa digitale.

1. Premessa

A partire dall'avvento del nuovo millennio, si è assistito a livello globale a profondi cambiamenti sotto il profilo economico e sociale. In particolar modo, la capillare diffusione della rete *internet* ha permesso di collegare in maniera sempre più efficace e rapida Paesi ed utenti situati alle più diverse latitudini del globo, contribuendo in maniera decisiva a rivoluzionare i classici sistemi economici e relazionali. Oggi, infatti, l'economia tradizionale, basata sul contatto personale tra i diversi operatori del mercato, dal produttore al venditore fino al consumatore finale, e costituita da transazioni che avvengono generalmente in luoghi fisici facilmente identificabili, e normalmente all'interno di uno stesso Stato, è stata affiancata e, forse, addirittura superata, dalla cosiddetta "economia digitale"¹. Quest'ultima si basa, invece, proprio sulla "smaterializzazione" dell'intera filiera commerciale, e per i beni "digitali" anche produttiva, tanto da permettere di acquistare prodotti, beni di consumo e servizi direttamente *on-line* per mezzo di piattaforme digitali ove domanda ed offerta si incontrano a livello globale, prescindendo, dunque, dai confini territoriali.

Siffatta nuova realtà ha tuttavia comportato, soprattutto nell'ultimo decennio, la crisi, a livello mondiale, dell'ordinario sistema di imposizione della ricchezza correlato alla "fisicità". Sul punto è bene ricordare che, con l'avvento di *internet*, le autorità legislative, al fine di favorirne la diffusione e lo sviluppo, decisero volontariamente, in un primo momento, di rinunciare ad una regolamentazione normativa della rete in favore di una sorta di codice di condotta, cosiddetto *netiquette*, di natura consuetudinaria, appunto perché composto da una serie di consuetudini poste in essere dagli utenti medesimi. La mancanza di qualsiasi forma di disciplina normativa caratterizzò chiaramente anche il campo tributario, con l'effetto che in principio il *cyberspazio* o *web* era apparso una sorta di "no tax

¹Come osservato da F. PAPARELLA, *L'economia digitale nel diritto tributario: l'ampiezza del fenomeno giuridico ed il contesto di riferimento*, in L. DEL FEDERICO, F. PAPARELLA (a cura di), *Diritto tributario digitale*, Pisa 2023, 3-6; F. CANNAS, *EU VAT Categories and the Digital Economy*, Torino 2022, 7-17; R. SUCCIO, *Digital economy, digital enterprise e imposizione tributaria: alcune considerazioni sistematiche*, in *Dir. prat. trib.*, 2020, 2372, con detto termine si intende la rete globale delle attività economiche e sociali fondate sulle tecnologie digitali ove quest'ultime assurgono ad elemento imprescindibile. Essa è attivata da piattaforme come *internet*, reti di telefonia e *sensor networks*, ovvero dalle movimentazioni finanziarie poste in essere in relazione a siffatte attività economiche e sociali su piattaforme come *internet*, reti di telefonia e *sensor networks*.

land”, ossia uno spazio insuscettibile di essere sottoposto a nuove forme di prelievo².

Al di là della condivisibilità o meno di questa scelta politica, con l'avvento del nuovo millennio si è potuto tranquillamente affermare che l'obiettivo di favorire la diffusione del *web* era stato raggiunto. In linea generale, infatti, negli ultimi anni si è assistito all'affermazione del modello di economia digitale e alla diffusione capillare, soprattutto nei Paesi cosiddetti maggiormente sviluppati, di aziende che operano anche, se non esclusivamente, sul *web*. Proprio a causa di questo fenomeno, era apparso chiaro che la concezione del *cyberspazio* come di una zona franca non fosse più sostenibile, sia per avere essa sostanzialmente esaurito la sua funzione, appunto la diffusione su larga scala di *internet*, sia, soprattutto, perché l'affermazione dell'economia digitale aveva comportato la generazione e il trasferimento di una notevole quantità di ricchezza unicamente attraverso lo spazio virtuale, rendendosi perciò necessaria un'apposita ricognizione impositiva del fenomeno. A fronte di tale situazione, la comunità internazionale e i singoli stati, compresa l'Italia, hanno così introdotto una serie di norme volte proprio a disciplinare l'“economia digitale”, sia sotto l'aspetto civilistico e commerciale che, per quanto qui di interesse, sotto il profilo tributario.

Ebbene, proprio in relazione a quest'ultima prospettiva sono sorte immediatamente tutta una serie di questioni legate alla circostanza che, come detto, i tradizionali criteri di imposizione mal si adattano al modello dell'economia digitale. Più precisamente, da un lato ci si è resi subito conto che la smaterializzazione delle transazioni digitali³, che avvengono su scala

² In tema cfr. S.A. PARENTE, *La tassazione dell'economia digitale: analisi dei modelli e prospettive di riforma*, in F. GALLO, A.F. URICCHIO (a cura di), *La tassazione dell'economia digitale tra imposta sui servizi digitali, global minimum tax e nuovi modelli di prelievo*, Bari 2022, 166, il quale ricorda che l'assenza di qualsivoglia previsione in materia tributaria trova la sua origine nell'*Internet Tax Freedom Act* (ITFA) approvato dagli Stati Uniti d'America nel 1998 e che detta “moratoria fiscale” venne giustificata dalle autorità fiscali proprio per incentivare la diffusione delle attività *on-line*, il cui utilizzo sarebbe stato invece scoraggiato dalla previsione di apposite imposizioni tributarie.

³ Ma anche dell'oggetto della transazione, come nel caso della *virtual real estate*, riguardante la circolazione dei cosiddetti “immobili digitali” o “cripto beni”, come tali privi di dimensione territoriale. Per ulteriori approfondimenti sul punto si rinvia a E. DELLA VALLE, *Virtual real estate ed imposizione sul reddito: spigolature*, in *Riv. dir. trib.*, I, 2022, 675-703. Sul punto anche L. CARPENTIERI, *La tassazione delle imprese al tempo dell'economia digitale*, in L. CARPENTIERI (a cura di), *Profili fiscali dell'economia digitale*, Torino 2020, 17-18, e M.C. FREGNI, *Mercato unico digitale e tassazione: misure attuali e progetti di riforma*, in *Riv. dir. fin. sc. fin.*, I, 2017, 55, la quale ha osservato infatti che con l'avvento dell'economia digitale il baricentro dell'interesse