



UNIVERSITÀ DEGLI STUDI DI PADOVA

DIPARTIMENTO DI SCIENZE ECONOMICHE ED AZIENDALI

“M.FANNO”

CORSO DI LAUREA IN ECONOMIA E MANAGEMENT

PROVA FINALE

LA WEB TAX

THE WEB TAX

RELATORE:

CH.MO PROF. CESARE DOSI

LAUREANDO: VINCENZO CACCIATORE

MATRICOLA N. 1065188

ANNO ACCADEMICO 2018 – 2019

Indice

Introduzione	2
Capitolo 1: L’ascesa delle aziende “Internet-based”	4
1.1 Internet of Everything evoluzione di Internet of Things	4
1.2 Digitalizzazione: Big Data	6
1.3 I “giganti” del web: Le Big Five Tech Companies	8
Capitolo 2: Fiscalità europea e progetto BEPS	13
2.1 Politica fiscale europea	13
2.2 Il Progetto BEPS e le 15 Actions	16
2.2.1 Action 1	19
2.2.2 Action 7	20
Capitolo 3: L’approccio dei Paesi Europei alla Web Tax	22
3.1 Panoramica generale sulla web tax a livello europeo	22
3.2 La web tax in Italia	25
3.2.1 Il caso Google	28
3.3 La controversa situazione in Irlanda	30
3.3.1 Il caso Apple	30
3.4 La web tax in Francia	32
Considerazioni finali	35
Riferimenti bibliografici	37
Sitografia	40

INTRODUZIONE

Nella puntata del 17/10/2016 di Report, storico programma di Rai 3, la conduttrice Milena Gabanelli ha dedicato una parte della trasmissione televisiva ai cosiddetti “Giganti del web”, esordendo con queste parole “Il potere è dato dal valore, che si basa sulla quantità di informazioni. Google conosce il mondo e sa chi consulta cosa, Facebook invece sa tutto della nostra vita privata; ci forniscono contenuti e servizi gratis, in cambio noi siamo disponibili a regalare una parte di noi stessi. Sono così forti che possono decidere quando pagare le tasse, quanto e dove non pagarle”¹.

Questo è l’argomento di questo elaborato che, in particolare, si propone di approfondire un problema rilevante ed attuale, ossia la crescita di aziende che operano tramite la rete internet e le cui attività e profitti si svolgono e si formano in Paesi ai quali non contribuiscono fiscalmente per quanto dovrebbero, poiché “gli attuali standard fiscali internazionali potrebbero non essere stati al passo con i cambiamenti nelle pratiche commerciali globali, in particolare nel settore degli intangibili e dello sviluppo dell’economia digitale.” (OECD, 2013)

Il primo capitolo si focalizzerà sui presupposti che hanno permesso alle aziende digitali di diventare così importanti. Sottolineeremo, quindi, l’importanza dell’Internet of Things (concetto successivamente evolutosi in Internet of Everything) e dei Big Data. Si introdurranno poi le più importanti aziende tech nel panorama economico mondiale, le cosiddette “Big Five Tech Companies”, che verranno brevemente analizzate singolarmente.

Il secondo capitolo verterà sulla fiscalità europea, di cui si analizzeranno sinteticamente le principali caratteristiche, e sul cosiddetto progetto BEPS (Base Erosion and Profit Sharing). Il programma BEPS dell’OCSE mira principalmente ad aggredire quelle strategie fiscali elusive che fanno leva proprio sulle lacune e sulle incongruenze presenti nella normativa fiscale, allo scopo di veicolare i profitti in Paesi in cui è possibile fruire di una tassazione bassa o, addirittura, di una tassazione zero. All’interno del BEPS Package sono presenti 15 Actions, le quali forniscono ai Paesi degli strumenti utili per combattere le pratiche fiscali dannose operate da queste multinazionali. Nel presente elaborato verrà approfondita l’Action 1, che introduce l’economia digitale e le sfide fiscali a cui è sottoposta, e l’Action 7, che si concentra invece sul concetto di stabile organizzazione.

Infine, nel terzo ed ultimo capitolo, dopo una breve overview sulla web tax a livello comunitario, si porteranno degli esempi concreti per capire le strategie di diversi Paesi Europei.

¹ http://www.report.rai.it/dl/docs/1476731978099giganti_report.pdf

Sono stati selezionati, a questo fine, tre Paesi che hanno agito in maniera molto diversa tra di loro. L'Italia, perché, tra tutti, è stato il primo ad introdurre una web tax che però è, oggi, inapplicabile, non essendo stato emanato alcun decreto attuativo. Ci si soffermerà successivamente su un Paese che si è invece opposto all'applicazione di questa imposta, ossia l'Irlanda. Il motivo di questa opposizione è rappresentato dal fatto che l'Irlanda è uno di quegli Stati in cui le multinazionali pongono la loro sede fiscale poiché la tassazione è molto più bassa rispetto agli altri paesi europei, rappresentando dunque una sorta di "paradiso fiscale"². Il caso più clamoroso è rappresentato da Apple, in quanto Apple ha versato dal 2003 al 2014 solo lo 0.005% su tutti i profitti fatti in Europa. Infine, l'ultimo Paese approfondito nel contesto della web tax è la Francia dove, pochi mesi fa, a luglio 2019, è stata approvata dal Senato la legge che introduce un'imposta del 3% sui servizi digitali offerti agli utenti francesi dalle grandi multinazionali del web. La web tax francese ha scatenato la reazione degli USA che accusano la Francia di voler colpire le grandi tech companies statunitensi.

In conclusione, un promemoria sugli appuntamenti futuri che riguardano il destino della web tax, con la speranza di una rapida ed efficace soluzione a livello comunitario che riesca a garantire l'equità (se non "verticale", quantomeno "orizzontale") per tutti i contribuenti.

² <https://www.italiaoggi.it/news/l-irlanda-e-diventato-il-primo-paradiso-fiscale-2287568>

CAPITOLO 1

ASCESA DELLE AZIENDE “INTERNET-BASED”

Questo capitolo fungerà da introduzione per spiegare le ragioni (o, almeno, alcune di queste) per cui le aziende che operano tramite il web siano cresciute esponenzialmente negli ultimi anni tanto da diventare dei veri e propri “colossi” nell’economia globale. I successivi capitoli si occuperanno di queste aziende dal punto di vista fiscale e di come siano riuscite, attraverso degli espedienti più o meno legali, ad evitare di pagare le imposte nei paesi in cui creano valore e le discussioni e soluzioni intraprese a livello europeo e a livello dei singoli Stati (in particolar modo tre stati: Italia, Irlanda e Francia). Questo capitolo, invece, serve a spiegare come queste aziende siano cresciute così tanto e come siano diventate così importanti. Questo è sicuramente dovuto alla crescente importanza dell’Internet of Things che permette ai dispositivi di collegarsi alla rete internet per comunicare non solo tra loro ma anche permettendo la connessione con persone, dati e processi (Internet of Everything) e all’esplosione dei dati presenti su internet, i cosiddetti Big Data. Le multinazionali tech hanno saputo creare valore utilizzando i suddetti elementi e in poco tempo, in ambiti diversi, si sono imposti con prepotenza nell’economia globale.

1.1 INTERNET OF EVERYTHING EVOLUZIONE DI INTERNET OF THINGS

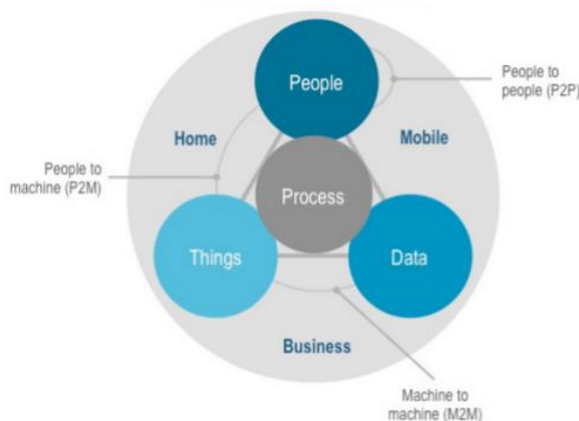
Dave Evans, in una ricerca del 2012 condotta per Cisco, introduce il termine Internet of Everything (IoE), traducibile come “Internet del Tutto” e lo definisce come “a network of networks where billions or even trillions of connections create unprecedented opportunities as well as new risks” (“una rete di reti dove miliardi o anche trilioni di connessioni creano opportunità senza precedenti così come nuovi rischi”). Secondo questa interpretazione, quindi, la rete internet permette la creazione di reti tra diverse componenti (Persone - Dati – Cose – Processi) le quali, interagendo tra loro, riescono a creare ricchezza (monetaria e non) agli individui, alle aziende e agli Stati nella loro totalità garantendo sicurezza, semplicità e affidabilità (Evans, 2012).

La definizione “Internet of Everything” può essere considerata come la naturale evoluzione del concetto di “Internet of Things” (IoT), traducibile con “Internet delle Cose”, termine coniato da Kevin Ashton nel 1999. Esistono diverse definizioni per questo fenomeno, ma l’idea di fondo alla base di tutte le definizioni è che tutti i dispositivi elettrici ed elettronici, grazie alla rete internet, riescono a comunicare tra loro, producendo quindi uno scambio di informazioni

continuo. Si creano quindi le cosiddette relazioni M2M (machine-to-machine) attraverso le quali viene permesso alle “macchine”, sfruttando la tecnologia, di accedere ad una connessione internet e quindi a interagire tra di loro, scambiando informazioni. L’Internet of Things rappresenta una vera e propria rivoluzione digitale, che permette la trasformazione di oggetti reali e fisici in oggetti virtuali attraverso un sistema di codifica. Lo scopo è, in estrema sintesi, essere in grado di etichettare qualsiasi cosa in modo da poterlo indentificare, averne pieno controllo e poterlo costantemente monitorare. Detto altrimenti, il fine ultimo è poter unificare “qualsiasi cosa” sotto un’unica interfaccia. Tutto questo si è ripercosso sia sulla vita quotidiana delle persone ma anche sull’economia. Le aziende, infatti, grazie a questo fenomeno, sono riuscite a diventare (spesso) più efficienti, hanno migliorato la propria capacità organizzativa, hanno accelerato i processi, hanno sensibilmente diminuito gli errori e, soprattutto, sono stati in grado di espandersi oltre qualsivoglia confine (Madakam et al., 2015).

Questa idea si è poi evoluta inglobando in questa connessione, oltre alle macchine, anche le persone. Abbiamo infatti visto come l’Internet of Everything si fondi, come sintetizzato nella Figura 1, su 4 diversi pilastri, inglobando quindi oltre alle Cose (Internet of Things) anche le persone, i dati e i processi.

Figura 1 – Internet of Everything



Source: Cisco IBSG, 2012

Le connessioni che possono quindi crearsi sono:

- M2M: machine-to-machine, che permette la comunicazione tra “machine”, tra “cose”, ovvero l’idea di base dell’internet of Things (IoT);
- P2M: person-to-machine, ovvero la trasmissione di informazioni tra persone e macchine, e viceversa;

- P2P: person-to-person: attraverso la connessione internet le persone, sfruttando gli apparecchi elettronici - quali computer, smartphones, tablet, ecc... - possono comunicare tra di loro, soprattutto grazie all'utilizzo dei social networks.

In definitiva, dunque, il passo in avanti fatto dall'Internet of Everything rispetto all'Internet of Things è rappresentato dall'introduzione delle persone, dei dati e dei processi. Un esempio che chiarisce ulteriormente questa evoluzione è quello di immaginare l'Internet of Things come l'equivalente di una linea ferroviaria, compresi i binari e i collegamenti, mentre l'Internet of Everything è sia tutto questo, ma anche i treni, i distributori automatici di biglietti, il personale, i clienti, le condizioni meteorologiche, ecc... (Luke Simmons, Cloudrail blog).³

1.2 DIGITALIZZAZIONE: BIG DATA

Dare una definizione univoca ed esauriente di questo termine è alquanto difficile, essendo "Big Data" un termine relativamente giovane, molto diffuso e utilizzato in moltissimi ambiti dello scibile umano, dall'epidemiologia all'economia e all'informatica. Una definizione abbastanza completa e frutto di una meticolosa analisi delle sue caratteristiche è la seguente: "Big Data is the Information asset characterised by such a High Volume, Velocity and Variety to require specific Technology and Analytical Methods for its transformation into Value" (De Mauro et al., 2016) ("I big data sono le risorse informative caratterizzate da volume, velocità e varietà così elevati da richiedere tecnologia e metodi analitici specifici per la sua trasformazione in valore")

Gli elementi essenziali di questa definizione sono dunque quattro (De Mauro et al., 2016):

- Information: le principali ragioni che hanno provocato l'esponenziale diffusione delle informazioni negli ultimi due decenni sono principalmente due: prima di tutto il fenomeno della digitalizzazione che ha permesso la conversione dei segnali fisici, analogici, in formato digitale ma anche la proliferazione delle apparecchiature elettroniche connesse alla rete internet la quale permette la raccolta, la trasformazione e l'organizzazione dei dati sotto forma di informazioni;
- Technology: in questo caso dobbiamo considerare tre requisiti fondamentali di natura tecnologica, ovvero l'utilizzo di un sistema informativo adeguato alla gestione dei Big Data alla giusta velocità, la trasmissione sempre più veloce di dati sempre più grandi e,

³ <https://blog.cloudrail.com/internet-of-everything-vs-internet-of-things/>

infine, la capacità di memorizzazione di dati continuamente crescenti in numero in dispositivi sempre più piccoli;

- **Methods:** tutta questa mole di dati deve essere elaborata attraverso procedimenti più articolati e complessi rispetto alle normali procedure statistiche;
- **Impact:** l'impiego dei Big Data ha influenzato la quasi totalità delle attività della società e, nei diversi settori scientifici e nelle organizzazioni industriali ha mostrato un alto livello di adattabilità ai diversi e complessi requisiti richiesti da quei settori.

Bernard Marr, in un articolo del 2018 per Forbes, riassume la quantità di dati prodotti giornalmente, tra gli altri, da internet, dai social media, dalla comunicazione e dall'Internet of Things (IoT). I dati più interessanti di questo articolo che servono a comprendere meglio lo scopo di questo elaborato riguardano:

- **INTERNET:** Più di 3,7 miliardi di persone usano abitualmente la rete internet (con una crescita del 7,5% dal 2016). Google detiene il primato per quanto riguarda le ricerche online poiché il 77% delle ricerche vengono condotte utilizzando Google. Il totale delle ricerche ammonta complessivamente (tra Google e gli altri motori di ricerca) a 5 miliardi di ricerche al giorno.
- **SOCIAL MEDIA:** Facebook è la più grande piattaforma di social media; conta 2 miliardi di utenti (quindi più di un quarto della popolazione mondiale è attiva su questa piattaforma online); negli ultimi anni Instagram (posseduto da Facebook) ha avuto una crescita esponenziale raggiungendo 600 milioni di utenti e una condivisione giornaliera di 95 milioni tra foto e video.
- **COMUNICAZIONE:** vengono spedite, ogni minuto, 156 milioni di e-mail e 16 milioni di messaggi di testo. Inoltre, vengono inviati più di 103 milioni di spam emails al minuto.
- **INTERNET OF THINGS:** il numero di dispositivi connessi alla rete internet è esploso negli ultimi anni passando dai 2 del 2006 a un numero stimato di 200 miliardi di dispositivi nel 2020.

1.3 I “GIGANTI” DEL WEB: LE BIG FIVE TECH COMPANIES

La breve analisi finora condotta consente, quindi, di cogliere la grande importanza di internet e dei big data e la loro enorme crescita nell'ultimo decennio. Essa è servita a spiegare la base e i motivi per cui le cosiddette “dot com companies” (“aziende punto com”), le quali non solo operano quasi esclusivamente tramite la rete internet, ma di cui la rete internet è la principale componente, si siano imposte così prepotentemente nel panorama economico mondiale.

In particolare, esamineremo, anche se brevemente, le cosiddette “Big Five Tech Companies”, meglio note come FAAMG, un'abbreviazione coniata da Goldman Sachs per le cinque aziende tecnologiche più rilevanti, ossia Facebook, Amazon, Apple, Microsoft e Google (principale filiale di Alphabet). FAAMG ha origine dall'acronimo originale FANG, coniato da Jim Cramer della CNBC. FANG non includeva Apple e Microsoft ma Netflix. La nuova variante delle più grandi società tecnologiche non include Netflix a causa della sua capitalizzazione di mercato relativamente ridotta rispetto alle altre cinque società di FAAMG. Un'altra variante, FAANG, include Netflix al posto di Microsoft⁴.

Per capire meglio gli argomenti analizzati nei successivi capitoli, riguardanti l'attuale dibattito internazionale sulla tassazione delle aziende digitali, approfondiremo, in particolare, il processo di creazione di valore attraverso modelli di business digitalizzati. Nonostante, come vedremo, le imprese digitali operino in settori molto diversi tra di loro, e nonostante la struttura delle imprese e il processo di creazione di valore si siano notevolmente trasformati, esistono delle caratteristiche comuni a tutte le imprese digitalizzate che riguardano (OECD, 2018):

- *Cross-jurisdiction scale without mass*: grazie alla digitalizzazione, le aziende hanno la possibilità di localizzare varie fasi dei loro processi produttivi in diversi paesi e accedere a un numero sempre maggiore di clienti in qualsiasi parte del mondo. Quando parliamo di “cross-jurisdiction scale without mass” ci riferiamo al fatto che la digitalizzazione permette ad alcune imprese altamente digitalizzate di essere fortemente coinvolte nella vita economica di una giurisdizione senza avere però, in quel luogo, alcuna presenza fisica (o quantomeno significativa).
- *Reliance on intangible assets, including IP (Intellectual Property)*: questo tipo di impresa è caratterizzata dalla crescente importanza degli investimenti in beni immateriali (soprattutto beni di proprietà intellettuale) in quanto l'uso di risorse

⁴ <https://www.investopedia.com/terms/f/faamg-stocks.asp>

come software e algoritmi che supportano le loro piattaforme, siti Web e molte altre funzioni sostanziali sono fondamentali per i loro modelli di business.

- *Data, user participation and their synergies with IP*: dati, partecipazione degli utenti, fornitura di contenuti generati dagli utenti sono comunemente osservati in questo tipo di aziende. I vantaggi dell'analisi dei dati probabilmente aumentano con la quantità di informazioni raccolte collegate a un utente o cliente specifico.
- *Relationship between digitalised business models and value creation*: Sebbene alcuni ritengano che questi fattori non siano unici o esclusivi per la creazione di valore per queste imprese, c'è un accordo generale sul fatto che la combinazione di queste tre caratteristiche osservate nelle imprese digitalizzate siano altamente rilevanti per la creazione di valore.

Dopo aver passato in rassegna le caratteristiche comuni a tutte le imprese digitalizzate, analizziamo adesso invece le principali caratteristiche dei mercati digitali, ossia l'infrastruttura su cui si sviluppano le imprese digitalizzate. Anche in questo caso possiamo individuare alcune caratteristiche distintive e comuni a tutti i mercati digitali, ossia (OECD, 2018):

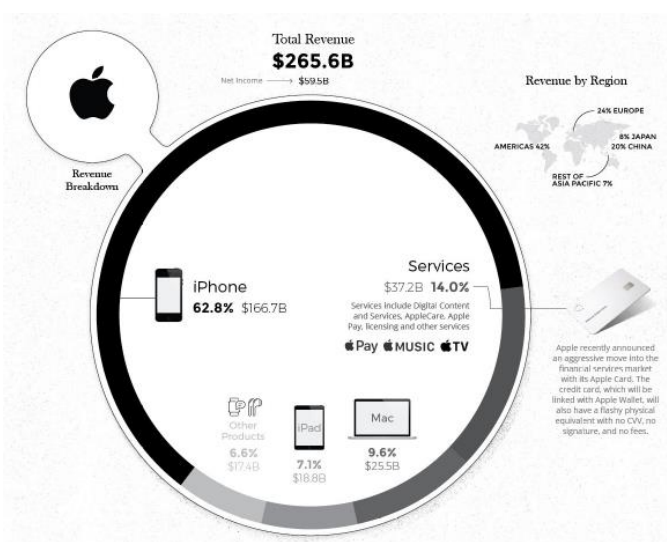
- *Effetti di rete diretti*: l'utilità derivante dal consumo di un bene o servizio specifico dipende spesso dal numero di altri utenti finali che consumano lo stesso bene o servizio. Questo effetto è chiamato esternalità di rete diretta; è un'esternalità positiva in quanto, maggiore è la rete, maggiore è l'utilità per l'utente finale (gli esempi più ovvi sono i social media e i servizi di messaggistica online).
- *Effetti di rete indiretti*: si verificano quando un gruppo specifico di utenti finali beneficia dell'interazione con un altro gruppo di utenti finali, ad esempio, tramite una piattaforma online (ad esempio, affitto di alloggi o l'e-commerce).
- *Economie di scala*: una volta sviluppato il prodotto finale (che sia un software o un contenuto digitale) esso può essere venduto o distribuito a costi marginali molto bassi (ad esempio gli e-book o la musica, che possono essere riprodotti a un costo marginale effettivo pari a zero).
- *Cambio di costi ed effetti di blocco*: i clienti possono essere bloccati in un determinato sistema operativo dopo aver acquisito un dispositivo specifico. Questo effetto è dovuto ai costi di conversione psicologici e monetari che gli utenti finali devono sostenere per passare da un sistema all'altro.

- *Complementarietà*: molti dei prodotti e servizi scambiati nei mercati digitali sono complementari; vale a dire, i clienti traggono maggiore utilità dal consumo di due (o più) beni complementari insieme.

Esaminate le caratteristiche comuni e distintive sia delle imprese digitali sia dei mercati digitali, analizzeremo adesso singolarmente le cosiddette “Big Five Tech Companies”, avvalendoci del sito web www.visualcapitalist.com che ha raccolto i dati forniti dalle 5 Big Five Tech Companies nei moduli 10-K⁵ del 2018.

APPLE

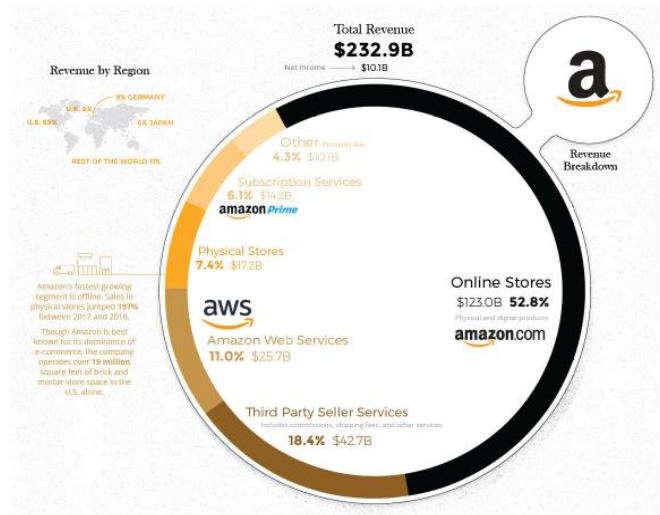
- Fatturato nel 2018: \$ 265,6 miliardi
- Apple genera il 62,8% delle sue entrate dall'iPhone
- L'iPad e il Mac producono rispettivamente il 7,1% e il 9,6% dei ricavi
- Tutti gli altri prodotti e servizi - tra cui Apple TV, Apple Watch, prodotti Beats, Apple Pay, AppleCare, ecc. - producono soltanto il 20,6% dei ricavi



⁵ Un modulo 10-K è un rapporto annuale richiesto dalla Securities and Exchange Commission (SEC) degli Stati Uniti, che fornisce un riepilogo completo delle prestazioni finanziarie di una società.

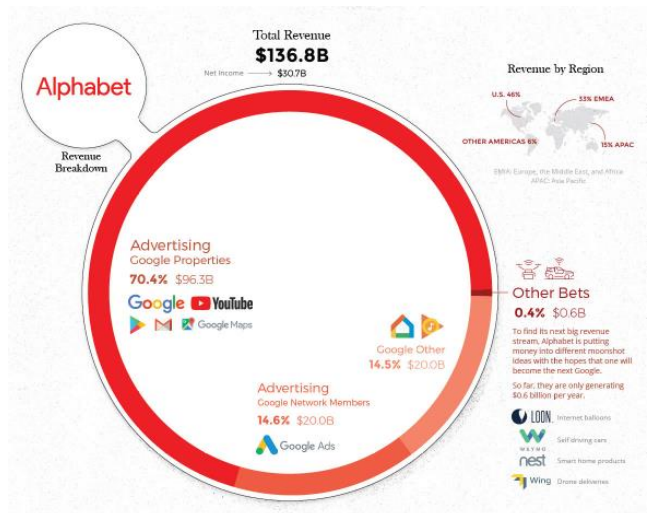
AMAZON

- Fatturato nel 2018: \$ 232,9 miliardi
- Amazon ottiene la maggior parte delle entrate dai suoi negozi online (52,8%) e dai servizi di terze parti (18,4%)
- Le vendite offline generano \$ 17,2 miliardi di entrate correnti, con un aumento del 197% su base annua



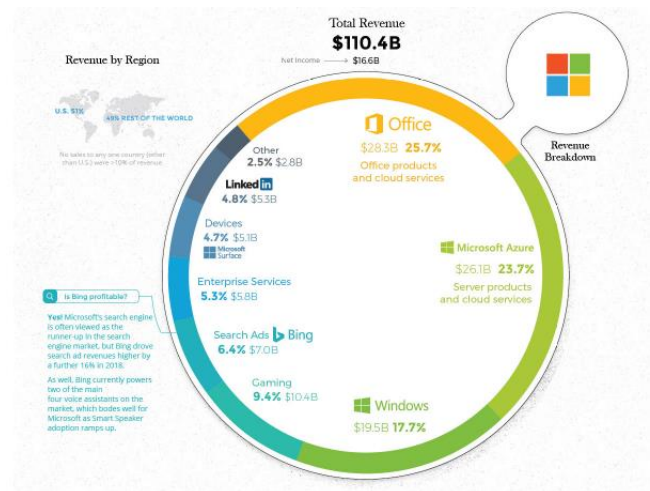
ALPHABET (GOOGLE)

- Entrate nel 2018: \$ 136,8 miliardi
- Nonostante Alphabet sia organizzato come conglomerato, divisa in settori che si occupano di business diversi, le entrate pubblicitarie (tramite Google, YouTube, Google Maps, ecc.) generano da sole l'85% del fatturato complessivo



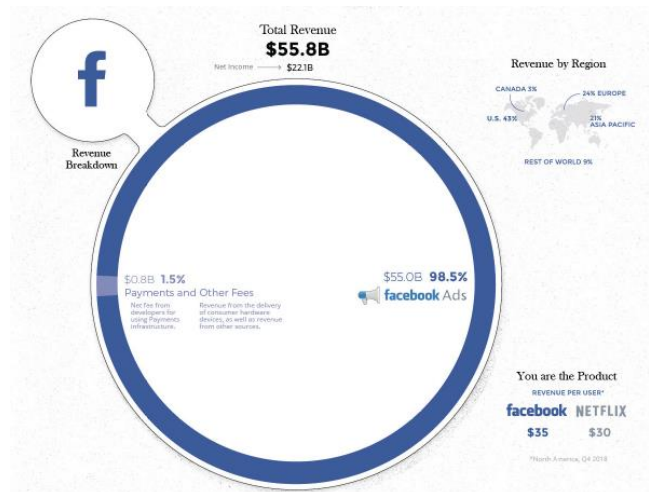
MICROSOFT

- Fatturato nel 2018: \$ 110,4 miliardi
- Microsoft ha il fatturato più diversificato di tutte le Big Five
- I tre principali segmenti che generano la maggior parte delle entrate sono "Prodotti Office e servizi cloud" (25,7%), "Prodotti server e servizi cloud" (23,7%) e Windows (17,7%)



FACEBOOK

- Fatturato nel 2018: \$ 55,8 miliardi
- Quasi tutte le entrate (98,5%) derivano dagli annunci pubblicitari
- Nonostante Facebook sia un servizio gratuito, l'azienda ha generato più entrate per utente rispetto a Netflix, che prevede un pagamento da parte dell'utente (nel quarto trimestre del 2018 Facebook ha guadagnato \$ 35 per utente, Netflix \$ 30).



Source: www.visualcapitalist.com⁶

⁶ <https://www.visualcapitalist.com/how-tech-giants-make-billions/>

CAPITOLO 2

FISCALITÀ EUROPEA E PROGETTO BEPS

2.1 POLITICA FISCALE EUROPEA

La discussione sull'introduzione o meno di una tassazione uniforme per le imprese digitali rientra in una più ampia discussione su una delle più importanti priorità dell'Unione Europea, ossia la lotta all'evasione e all'elusione fiscale. Analizzeremo brevemente in questa prima parte del capitolo gli aspetti riguardanti il raggio di azione dell'Unione Europea nell'ambito della fiscalità. Anzitutto, bisogna precisare la potestà impositiva è responsabilità degli Stati membri, mentre all'UE spettano soltanto competenze limitate al riguardo. Il Parlamento europeo dispone soltanto di poteri consultivi in materia fiscale, ad eccezione delle questioni di bilancio, per le quali opera in qualità di co-legislatore. Le misure fiscali, inoltre, devono essere approvate all'unanimità dagli Stati membri.

L'articolo 5 del TUE (Trattato sull'Unione Europea) sancisce che “la delimitazione delle competenze dell'Unione si fonda sul principio di attribuzione. L'esercizio delle competenze dell'Unione si fonda sui principi di sussidiarietà e proporzionalità. In virtù del *principio di attribuzione*, l'Unione agisce esclusivamente nei limiti delle competenze che le sono attribuite dagli Stati membri nei trattati per realizzare gli obiettivi da questi stabiliti. Qualsiasi competenza non attribuita all'Unione nei trattati appartiene agli Stati membri. In virtù del *principio di sussidiarietà*, nei settori che non sono di sua competenza esclusiva l'Unione interviene soltanto se e in quanto gli obiettivi dell'azione prevista non possono essere conseguiti in misura sufficiente dagli Stati membri, né a livello centrale né a livello regionale e locale, ma possono, a motivo della portata o degli effetti dell'azione in questione, essere conseguiti meglio a livello di Unione. In virtù del *principio di proporzionalità*, il contenuto e la forma dell'azione dell'Unione si limitano a quanto necessario per il conseguimento degli obiettivi dei trattati.”

Per quanto riguarda l'imposizione fiscale nell'UE dobbiamo, in primo luogo, differenziare l'imposizione diretta da quella indiretta in quanto l'imposizione diretta è di competenza esclusiva degli Stati membri invece, per quanto riguarda l'imposizione indiretta, che riguarda la libertà di circolazione delle merci e la libertà di prestazione dei servizi nel mercato unico europeo, l'UE coordina e armonizza la normativa relativa all'IVA (Imposta sul Valore Aggiunto) e ai diritti d'accise (accise su alcolici, tabacco e prodotti energetici).

Distinguiamo, attingendo dalle note del Parlamento Europeo, cosa si intende per imposizione diretta e indiretta.

“Sono *imposte dirette* quelle sul reddito, sul patrimonio e sul capitale, siano esse destinate a persone fisiche o società. L'imposta sul reddito delle persone fisiche non è contemplata in quanto tale dalle disposizioni dell'UE (l'attività dell'Unione in questo campo si basa piuttosto sulla giurisprudenza della Corte di giustizia dell'Unione europea). L'azione dell'UE per quanto concerne l'imposta sulle società risulta più elaborata benché si focalizzi soltanto sulle misure connesse ai principi del mercato unico.

Tra le *imposte indirette* figurano l'imposta sul valore aggiunto (IVA), le imposte di consumo, i prelievi all'importazione, le imposte energetiche e altre imposte ambientali. Poiché l'elaborazione di disposizioni fiscali a livello di Unione è finalizzata al corretto funzionamento del mercato unico, in una fase iniziale si è proceduto all'armonizzazione delle imposte indirette in maniera più approfondita rispetto a quanto fatto per le imposte dirette”⁷.

Per quanto riguarda le imposte dirette, la norma di riferimento è l'articolo 115 del TFUE (Trattato sul Funzionamento dell'Unione Europea) che recita quanto segue: “Il Consiglio, deliberando all'unanimità secondo una procedura legislativa speciale e previa consultazione del Parlamento europeo e del Comitato economico e sociale, stabilisce direttive volte al *ravvicinamento* delle disposizioni legislative, regolamentari ed amministrative degli Stati membri che abbiano un'incidenza diretta sull'instaurazione o sul funzionamento del mercato interno.” Su questo articolo si basa, generalmente, la legislazione europea riguardante le imposte dirette, non essendo presente alcuna norma esplicita in materia. Notiamo che nella definizione dell'articolo 115, infatti, si parla di “ravvicinamento”, quindi all'UE è concessa solo l'adozione di “direttive sul ravvicinamento delle disposizioni legislative, regolamentari e amministrative degli Stati membri che hanno un'incidenza diretta sul mercato interno; tali provvedimenti richiedono l'unanimità e la procedura di consultazione”⁸. Dunque, in tema di imposizione diretta, l'UE non può legiferare direttamente ma deve limitarsi a coordinare gli ordinamenti nazionali per il corretto funzionamento del Mercato interno.

Nell'ambito dell'imposizione indiretta, la normativa di riferimento è l'articolo 113 del TFUE, il quale stabilisce che “il Consiglio, deliberando all'unanimità secondo una procedura legislativa speciale e previa consultazione del Parlamento europeo e del Comitato economico e sociale,

⁷ <http://www.europarl.europa.eu/factsheets/it/sheet/92/politica-fiscale-generale>

⁸ <http://www.europarl.europa.eu/factsheets/it/sheet/80/imposizione-diretta-imposte-sulle-persone-fisiche-e-sulle-societa>

adotta le disposizioni che riguardano l'armonizzazione delle legislazioni relative alle imposte sulla cifra d'affari, alle imposte di consumo ed altre imposte indirette, nella misura in cui detta armonizzazione sia necessaria per assicurare l'instaurazione ed il funzionamento del mercato interno ed evitare le distorsioni di concorrenza.” Questa norma dunque armonizza la normativa relativa all’IVA e ai diritti d’accise.

Per quanto riguarda l’IVA, si tratta di un’imposta completamente armonizzata a livello europeo. La direttiva 2006/112/CE, che contiene i principi dell’Iva comunitaria, configurandosi dunque come la normativa di riferimento europea in materia di IVA, racchiude in un unico testo legislativo tutte le modifiche che sono state apportate in materia nel corso degli anni. Il fine ultimo è il raggiungimento, nel lungo periodo, di una “neutralità dell’imposta ai fini della concorrenza nel senso che, nel territorio di ciascuno Stato membro, sui beni e sui servizi di uno stesso tipo gravi lo stesso carico fiscale, a prescindere dalla lunghezza del circuito di produzione e di distribuzione” (Camera dei deputati, 2008). Nell’ambito del regime IVA, l’aliquota ordinaria minima è del 15% e i Paesi membri possono applicare una o due aliquote ridotte, che non possono però essere inferiori al 5%, soltanto per determinati beni o servizi. Da sottolineare comunque l’importanza dell’IVA per l’Unione Europea in quanto rappresenta una delle più importanti fonti di finanziamento per l’UE insieme alle risorse proprie “tradizionali” (ovvero i dazi sia doganali che quelli agricoli e i contributi nel settore dello zucchero) e al prelievo di un’aliquota fissa sul reddito nazionale lordo (RNL) degli Stati membri⁹.

Per quanto riguarda le accise, invece, le aliquote differiscono da uno Stato all'altro e questo, ovviamente, incide sulla concorrenza, portando allo spostamento delle merci in base alla diversa tassazione dei vari paesi e portando anche perdite di entrate e frodi. Da tempo si è tentato di armonizzare le aliquote, ma con scarsi risultati. I prodotti interessati dalle leggi UE in materia di accise sono alcol, prodotti del tabacco e prodotti energetici.

In una Comunicazione della Commissione Europea del gennaio 2019, viene sottolineato come sia necessaria una modifica all’attuale processo decisionale basato sull’unanimità, il quale consente la possibilità di veto da parte di uno Stato membro che non permette all’Unione di agire in modo rapido ed efficace alle continue sfide che emergono nel panorama economico mondiale come, appunto, la sfida del digitale affrontata in questo elaborato. La fiscalità è infatti l’unico settore in cui il processo decisionale si basa unicamente sull'unanimità e, poiché le decisioni fiscali dei singoli Paesi hanno ripercussioni sui redditi e sulle scelte degli altri Paesi, questo non permette l’equità in materia fiscale e non permette nemmeno la piena

⁹ <http://www.europarl.europa.eu/factsheets/it/sheet/27/entrate-dell-unione>

manifestazione dei benefici del Mercato unico. Viene suggerito, come accaduto per altri settori, di modificare il processo decisionale dall'unanimità ad una maggioranza qualificata in quanto, ormai, “un approccio essenzialmente nazionale all'imposizione non è più funzionale e l'unanimità non è un modo pratico né efficace per decidere. Per proteggere le entrate degli Stati membri e garantire un ambiente fiscale equo per tutti è necessaria un'azione coordinata a livello dell'UE in materia di tassazione. Questo non è possibile se l'unanimità rappresenta la norma” (Commissione Europea, 2019).

In una recente intervista concessa al Financial Times il 29 settembre dal presidente della BCE (Banca Centrale Europea) Mario Draghi, questi si mostra ottimista sulla creazione di una unione fiscale europea e ribadisce che rafforzare l'unione e il mercato interno creando un bilancio comune della zona euro rappresenta una priorità per l'UE.

2.2 IL PROGETTO BEPS E LE 15 ACTIONS

Il progetto OCSE/G20 Base Erosion and Profit Sharing (BEPS) è stato avviato a seguito di una richiesta avanzata nel 2012 dai leader del G20, in merito alla questione riguardante l'erosione della base imponibile e lo “spostamento dei profitti”.

La definizione di BEPS viene descritta chiaramente in una nota del Senato Italiano: “Per Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) si intende l'insieme di strategie di natura fiscale che talune imprese pongono in essere per erodere la base imponibile (base erosion) e dunque sottrarre imposte al fisco. La traslazione dei profitti (profit shifting) da paesi ad alta imposizione a paesi a tassazione nulla o ridotta è, di fatto, essa stessa una strategia che conduce all'erosione della base imponibile. Tali pratiche sono consentite: da strategie fiscali aggressive in contesti ad alto tasso di innovazione, digitalizzazione e globalizzazione; dalla rigidità dei sistemi fiscali a fronte di una estrema "flessibilità dei redditi di impresa"; dalla possibilità di scindere l'imposizione delle fonti reddituali dalle attività economiche che le generano; dall'assenza di coordinamento e dalla presenza di asimmetrie tra i diversi regimi fiscali nazionali ad esempio in termini di un differenziale trattamento (a fini fiscali) delle componenti di bilancio di impresa (e.g. interessi, dividendi, ecc.) e di una valutazione non uniforme delle voci reddituali associate a transazioni intra-gruppo e non.” (Senato Italiano, 2015)

Il programma BEPS dell'OCSE mira quindi a contrastare quelle strategie fiscali elusive che fanno leva sulle lacune e sulle incongruenze presenti nella normativa fiscale. La particolarità di queste strategie risiede proprio nel fatto che, nella maggior parte dei casi, i sistemi impiegati

non sono da considerarsi illegali. L'adozione di una simile prassi, tuttavia, mette a repentaglio l'integrità dei sistemi fiscali che risultano inevitabilmente "defraudati" dei potenziali introiti sottratti attraverso l'allocatione dei profitti al di fuori dei confini nazionali.

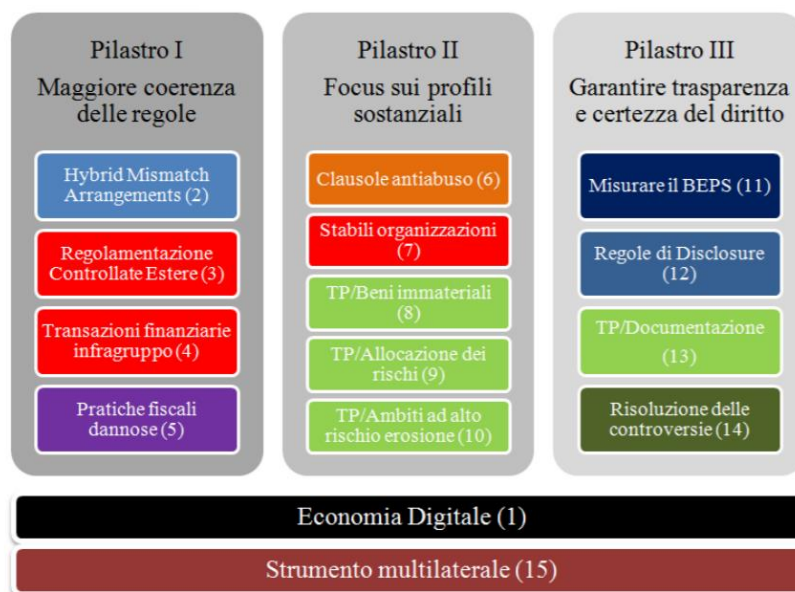
Oltre 100 Paesi hanno aderito al progetto, attraverso il quale sono state identificate 15 azioni correlate a tre pilastri (v. Figura 2):

- I. Maggiore coerenza in tema di imposte sul reddito delle società a livello globale;
- II. Un riallineamento della tassazione (e dei regimi impositivi) con la localizzazione sostanziale delle attività produttive e la creazione del valore;
- III. Aumento della trasparenza, dello scambio di informazioni e un miglioramento delle condizioni di certezza del diritto sia per il mondo delle imprese che per i governi.

Il contenuto delle 15 Actions può essere così sintetizzato (Zizzo et al., 2017):

- 1) La scelta di azioni dirette ad affrontare adeguatamente la sfida posta dall'economia digitale;
- 2) L'adozione di strategie per neutralizzare gli effetti della hybrid mismatch arrangement;
- 3) Il rafforzamento delle normative CFC;
- 4) La limitazione dei fenomeni di erosione della base imponibile, attraverso la deduzione di interessi o altre forme di financial payment;
- 5) La lotta alle pratiche fiscali aggressive da promuovere implementando la trasparenza e attribuendo un rilievo maggiore alla sostanza economica;
- 6) L'adozione di misure di prevenzione dell'abuso dei trattati;
- 7) L'inibizione della manipolazione dello status di stabile organizzazione;
- 8-9-10) La garanzia che la disciplina dei prezzi di trasferimento non induca un'alterazione artificiosa della catena della creazione di valore delle imprese multinazionali
- 11) L'elaborazione di metodologie di calcolo mirate con conseguente accertamento dei fenomeni di erosione della base imponibile.
- 12) Il ricorso a strategie di persuasione per indurre i contribuenti ad ammettere volontariamente il ricorso a una pianificazione fiscale aggressiva.
- 13) Il riesame della documentazione inerente alla disciplina dei prezzi di trasferimento.
- 14) Semplificazione e incremento dell'efficacia dei meccanismi di dispute resolution.
- 15) Lo sviluppo di sistemi convenzionali multilaterali

Figura 2 – Il pacchetto BEPS



Fonte: Senato Italiano, 2015

I tempi per la redazione del progetto sono stati molto brevi ed è stato registrato un livello elevato di consenso a livello internazionale, in quanto è stata percepita l'importanza di porre un freno al fenomeno di erosione della base imponibile e dello spostamento degli utili all'estero. La necessità di affrontare questi problemi si è manifestata per la prima volta in modo evidente in occasione del Summit G20 del 2012 in Messico, dove l'impegno dei Leader partecipanti si è trasformato in un mandato all'OCSE per approfondire la questione e proporre strategie adeguate (Senato Italiano, 2015).

Abbiamo visto come le Actions dalla 2 alla 14 si ispirano a tre pilastri fondamentali che sono la coerenza, la sostanza e la trasparenza. Queste azioni mirano ad attribuire maggiore coerenza ai regimi fiscali nazionali, in relazione alle attività transnazionali nonché a potenziare i requisiti preposti agli standard internazionali di riferimento al fine di riequilibrare le procedure di tassazione, attraverso la localizzazione delle attività produttive in primis e poi e con la successiva creazione di valore. Le rimanenti due azioni, vale a dire la 1 e la 15 si possono considerare come la base su cui poggiano i pilastri e sono relative, rispettivamente, alla digitalizzazione dell'economia e al ricorso a uno strumento convenzionale multilaterale.

In questo elaborato verranno approfondite soltanto alcune di queste Actions, in particolare l'Action 1 in cui si è riconosciuto che la digitalizzazione ha provocato importanti sfide per la fiscalità internazionale e si è espressa la volontà di avvalersi di strumenti già noti, senza doverne creare di nuovi, per contrastare questo problema e l'Action 7, riguardante la stabile organizzazione.

2.2.1 ACTION 1

L'Action 1 persegue l'obiettivo di individuare le peculiari caratteristiche e i problemi connessi all'economia digitale. La digitalizzazione, infatti, sebbene abbia apportato significativi benefici a livello economico, ha reso certamente difficile l'applicazione delle tradizionali norme fiscali. In considerazione del fatto che l'economia digitale rappresenta una parte importante della nostra economia e, in quanto tale, non può certamente essere confinata in un contesto avulso dalla restante economia, è importante adottare strategie che ne definiscano meglio gli ambiti, in quanto il sistema vigente di regole e procedure fiscali non risulta efficace ai fini dell'individuazione e, quindi, della tassazione dei redditi delle multinazionali che operano in questo settore. La questione che riveste particolare importanza ai fini della trattazione riguarda in modo particolare la capacità di una società di creare valore attraverso la digitalizzazione in Paesi in cui non è prevista una specifica tassazione a causa della cosiddetta mancanza di nesso. Un'altra questione è quella relativa all'attribuzione del valore connesso alla generazione di dati particolarmente significativi per quanto riguarda l'allocazione sul mercato attraverso il ricorso a prodotti e servizi digitali. L'Action 1 rileva la necessità di dare una definizione adeguata del reddito proveniente dai nuovi modelli di business e di individuare strategie per garantire la riscossione dell'IVA/GST, in relazione alla fornitura transfrontaliera di beni e servizi digitali (OECD, 2013).

Il problema non è certamente di facile definizione in quanto non esistono delle norme precise inerenti ai pagamenti per il commercio elettronico che consentano di definire l'iter da seguire ai fini dell'imposizione sul reddito. Non è possibile procedere a una caratterizzazione *ad hoc* dell'importo, in quanto non è facilmente categorizzabile, per cui non appare chiaro se rientra nell'ambito delle royalties o deve essere piuttosto considerato come un reddito da impresa generico. Altri problemi sottolineati nell'Action 1 riguardano la creazione di una stabile organizzazione nel paese di origine e se il pagamento possa godere di un'esenzione o di una diminuzione della ritenuta alla fonte.

Le riflessioni giurisprudenziali relative alla Action 1 pongono l'accento sul fatto che essa si configura come un semplice rapporto in cui non vengono indicate in modo chiaro degli indirizzi legislativi da seguire, ma si identificano in modo generale le problematiche presenti e vengono formulate delle raccomandazioni. Emerge, in modo peculiare, la consapevolezza della necessità di intervenire attraverso il rafforzamento del concetto di stabile organizzazione, soprattutto in riferimento alle attività d'impresa riconducibili all'economia digitale. (Pistone, 2017)

Nel 2016 è stato istituito il Framework inclusivo su BEPS con un ampio mandato per garantire l'implementazione coerente, diffusa ed efficace del pacchetto BEPS che era stato rilasciato nell'ottobre 2015. Ad oggi, 113 paesi e giurisdizioni che rappresentano oltre il 93% del PIL globale ha aderito e si stanno prendendo provvedimenti per colmare le lacune e affrontare le discrepanze nel diritto tributario internazionale che hanno contribuito a generare le problematiche affrontate con il pacchetto BEPS. Sono state analizzate, in particolare, tre possibili opzioni: in primis, una nuova regola di nesso considerato come forma di “presenza economica significativa”, una ritenuta da applicare ad alcune tipologie di transazioni digitali oppure, come ultima opzione, un'imposta perequativa volta ad offrire una possibile risoluzione alla disparità di trattamento fiscale tra le imprese nazionali e le imprese estere con una presenza economica sufficiente nell'ambito della giurisdizione nazionale.

2.2.2 ACTION 7

L'interazione tramite Internet, unitamente all'automazione di alcune importanti funzioni aziendali, ha reso possibile non ricorrere a infrastrutture e a personale locale per rendere disponibile la vendita di alcuni servizi all'interno di una data giurisdizione. In tal modo, la sussistenza di queste condizioni rappresenta un incentivo per le multinazionali a erogare prodotti e servizi in diverse giurisdizioni di mercato, partendo da un unico hub centralizzato. Le multinazionali creano però, a volte, delle cosiddette consociate locali, volte a supportare e facilitare localmente le vendite, mantenendo così un livello di presenza significativa in quei Paesi in cui allocano ingenti quantità di prodotti e servizi e che si configurano quindi come mercati molto importanti per loro. Le preoccupazioni insorgono nel momento in cui le funzioni assegnate al personale della consociata locale, a seguito della stipula di accordi contrattuali (come supporto tecnico, marketing e promozione), non trovano corrispondenza nelle funzioni sostanziali, soprattutto nel caso in cui vengano condotte negoziazioni sostanziali che portano alla conclusione delle vendite. Simili strutture commerciali non si costituiscono di solito in un'istituzione stabile permanente che dipende dalla multinazionale. Attraverso l'Action 7 si mira, dunque, a prevenire che le aziende digitali evitino la costituzione di una stabile organizzazione. La stabile organizzazione rappresenta, infatti, la soglia minima “al di sotto della quale la giurisdizione del mercato non ha il diritto di tassare i redditi delle imprese di un non residente” (OECD, 2018). Alcune strutture comuni a tutti i settori dell'economia rendevano possibile la sostituzione di filiali locali che si configuravano come distributori attraverso “accordi di provvigione”. In questo modo si verificava uno spostamento degli utili da una giurisdizione senza che ci fosse, a monte, una modifica sostanziale delle funzioni svolte. In altri

casi, altre strutture come, ad esempio, la fornitura online di servizi pubblicitari, erano riconducibili a contratti negoziati attraverso consociata locale in una data giurisdizione di mercato che non risultavano, però, conclusi, formalmente all'interno di tale giurisdizione. Nel caso in cui fossero recepite le direttive in esame, tali strutture indurrebbero il ricorso all'inquadramento di stabile organizzazione per la società madre straniera, nel caso in cui la struttura locale ricopra un ruolo fondamentale nella conclusione di contratti a nome della società madre, senza che quest'ultima intervenga nell'apportare modifiche sostanziali.

In Italia, il comma 4 dell'art. 162 del TUIR prevede i casi (le eccezioni) per cui alcune fattispecie non possono configurarsi in stabili organizzazione:

- a. l'uso di una installazione ai soli fini di deposito, di esposizione o di consegna di beni o merci appartenenti all'impresa;
- b. la disponibilità di beni o merci appartenenti all'impresa immagazzinati ai soli fini di deposito, di esposizione o di consegna;
- c. la disponibilità di beni o merci appartenenti all'impresa immagazzinati ai soli fini della trasformazione da parte di un'altra impresa;
- d. la disponibilità di una sede fissa di affari utilizzata ai soli fini di acquistare beni o merci o di raccogliere informazioni per l'impresa;
- e. la disponibilità di una sede fissa di affari utilizzata ai soli fini dello svolgimento, per l'impresa, di ogni altra attività;
- f. la disponibilità di una sede fissa di affari utilizzata ai soli fini dell'esercizio combinato delle attività menzionate nelle lettere da a) ad e).

In base all'emendamento proposto dall'OCSE, al fine di evitare l'adozione di condotte sleali, si propone di impedire l'applicazione di tali esenzioni limitandole ad attività di carattere preparatorio o ausiliario. La modifica proposta appare particolarmente utile per quelle attività digitalizzate che prevedono una transazione online da impresa a consumatore, in quanto esse, pur presentate come attività preparatorie o ausiliarie, risultano, di fatto, appartenere alla categoria delle potenziali azioni di core business. In definitiva, l'Action 7 potrebbe consentire di pervenire ad un'interpretazione in base alla quale, le eccezioni configurate dal comma 4 non sono da considerarsi tali in presenza di strutture dirette allo stoccaggio e alla consegna, perché nel caso considerato, si deve più propriamente parlare di stabile organizzazione. Inoltre, si configurerebbe lo status di agente dipendente anche quando conclude contratti a nome di quest'ultimo (Ianni et al., 2015).

CAPITOLO 3

L'APPROCCIO DEI PAESI EUROPEI ALLA WEB TAX

3.1 PANORAMICA GENERALE SULLA WEB TAX A LIVELLO EUROPEO

Con la digitalizzazione delle attività commerciali risulta fondamentale un intervento dell'Unione Europea. Urge una soluzione che si allontani dal concetto di economia tradizionale per avvicinarsi a quello di economia digitale. A tal proposito, Valdis Dombrovskis, vicepresidente della Commissione Ue, nonché Commissario europeo per l'Euro e il Dialogo Sociale, ha dichiarato: "La digitalizzazione porta innumerevoli benefici e opportunità. Ma richiede anche adeguamenti delle nostre regole e dei sistemi tradizionali. Preferiremmo regole concordate a livello globale, anche presso l'OCSE. Ma la quantità di profitti attualmente non tassati è inaccettabile". A questa dichiarazione è seguita quella di Pierre Moscovici, Commissario per gli Affari economici e finanziari, che ha ribadito: "L'economia digitale è una grande opportunità per l'Europa e l'Europa è un'enorme fonte di entrate per le aziende digitali. Ma questa situazione win-win solleva preoccupazioni legali e fiscali. Le nostre regole pre-Internet non consentono ai nostri Stati membri di tassare le società digitali che operano in Europa quando hanno poca o nessuna presenza fisica qui. Ciò rappresenta un buco nero sempre più grande per gli Stati membri, poiché la base imponibile viene erosa" (European Commission, 2018).

Già nel 2017 si era discusso sul tema della digitalizzazione ed erano emerse preoccupazioni riguardo la non equa tassazione delle aziende digitali. Durante il vertice di Tallinn sul digitale del 29 settembre 2017, i capi di Stato o di governo dell'UE discussero sull'innovazione digitale, definendo l'obiettivo di mantenere l'Europa all'avanguardia, di portare il settore pubblico nell'era digitale per migliorare i servizi pubblici per cittadini e imprese e promuovendo innovazione, investimenti e ricerca per stimolare e assistere la trasformazione digitale delle imprese e delle industrie.

Il mese successivo, muovendo dalle conclusioni del vertice di Tallinn, i leader dell'Unione Europea, riunitisi per il Consiglio Europeo del 19 e del 20 ottobre, analizzando sia le opportunità sia le sfide poste dalla digitalizzazione, hanno convenuto sulla necessità di un sistema fiscale efficace ed equo adatto all'era digitale, garantendo che tutte le società paghino la loro giusta quota di imposte assicurando così equità e parità a livello globale.

A valle di queste discussioni, il 30 novembre 2017 il Consiglio Europeo, con riguardo all'approccio alla tassazione degli utili nell'economia digitale, sottolinea l'urgenza di stabilire una risposta unica a livello globale, attraverso una stretta cooperazione con l'OCSE. Viene suggerita l'introduzione di un nuovo concetto riguardante la "stabile organizzazione virtuale", insieme a modifiche delle regole relative al transfert pricing e all'attribuzione degli utili.

Dopo la pubblicazione del documento "Tax Challenges Arising from Digitalisation – Interim Report 2018 - Inclusive Framework on BEPS", già analizzato nel secondo capitolo di questo elaborato, la Commissione Europea, in una proposta di Direttiva del 21 Marzo 2018, formula due diverse proposte per garantire che le attività commerciali digitali siano tassate in modo equo e favorevole alla crescita nell'Unione Europea:

1. Tassazione permanente: vengono tassati gli utili nel luogo in cui le imprese interagiscono in maniera significativa con gli utenti, anche se tali imprese non hanno alcuna presenza fisica in quello Stato; infatti verrà considerata la sua presenza digitale imponibile o una stabile organizzazione virtuale in uno Stato membro. In questo modo viene creato un legame reale tra il luogo di realizzazione e quello di tassazione degli utili. Per valutare la presenza digitale di un'impresa, vengono stabiliti direttamente dalla Commissione dei parametri:
 - Le entrate annuali, riferite a quel determinato Stato, devono essere maggiori di 7 milioni;
 - Gli utenti provenienti da quel determinato Stato, in un anno, devono essere più di 100000;
 - Creazione, in un anno, di oltre 3000 contratti commerciali

2. Tassazione provvisoria (interim), in attesa di quella permanente: volta a colpire tutti i profitti delle società digitali che fino a quel momento erano sottratti alla tassazione dell'Unione Europea, in modo da garantire un'entrata immediata agli Stati membri. Tale imposta rimarrebbe in vigore fino all'introduzione di una tassa permanente e si riferirebbe a specifiche attività, dettagliatamente individuate dalla Commissione Europea:
 - Ricavi derivanti da attività di intermediazione digitale;
 - Ricavi derivanti da vendita di spazi pubblicitari online
 - Ricavi generati dalla vendita di informazioni fornite dagli utenti

Riguardo a questa seconda soluzione, la tassa interim proposta dalla Commissione Europea consiste nel fissare un'aliquota del 3% sui ricavi lordi dei GAFA (tale acronimo sta per Google,

Amazon, Facebook e Apple) e di tutte le altre società digitali - che abbiamo precedentemente definito come “colossi del web” - in quanto presentano un fatturato prodotto all’interno dell’Unione Europea superiore a 50 milioni e un fatturato mondiale superiore a 750 milioni: grazie alla previsione di questi parametri, le piccole imprese o le imprese appena avviate non verranno ostacolate nel loro sviluppo.

L’obiettivo principale di questa Web Tax provvisoria è di tassare i profitti dei colossi del web direttamente dove questi vengono prodotti, indipendentemente da dove si trovi la loro sede legale. Si tratterebbe di un’imposta temporanea, nell’attesa che venga adottata una riforma globale sulla tassazione delle società digitali, al fine di evitare che si ricorra a pratiche elusive per dichiarare i redditi conseguiti in Paesi a bassa imposizione fiscale (come Irlanda e Lussemburgo). Un elemento innovativo della Web Tax nella formulazione proposta dalla Commissione è il fatto che non rileva più la sede dell’impresa, bensì il luogo in cui si trovano gli utenti dei servizi digitali, facilmente individuabile attraverso strumenti di geolocalizzazione o mediante il loro indirizzo IP.

Il problema infatti sorge perché in Europa, al fine di tassare i redditi di una società, si segue il così detto principio del “Paese della Residenza” e il divieto della doppia imposizione, al fine di evitare che si venga tassati due volte (una dal paese di residenza della società e una dal paese in cui i redditi sono stati effettivamente prodotti, vale a dire il “Paese della Fonte”¹⁰). Tutto ciò è poi accompagnato dal fatto che i ricavi conseguiti in un Paese differente da quello di residenza della società possono essere tassati solo se l’impresa ha, all’estero, una sede fissa, vale a dire una stabile organizzazione (come stabilito in Italia dagli articoli TUIR); in caso contrario non può essere tassata. Proprio per questo presupposto, risulta molto difficile, se non addirittura impossibile, tassare le imprese digitali, le quali non necessitano di alcuna sede estera per erogare i propri servizi, sottraendosi così all’imposizione fiscale.

La proposta avanzata dalla Commissione Europea non è però andata a buon fine, nonostante un testo di compromesso formulato dalla Presidenza del consiglio UE nel novembre 2018. Infatti, il 12 marzo 2019, durante il Consiglio Economia e Finanza dell’UE, quattro Paesi (Irlanda, Danimarca, Svezia ed Estonia) hanno votato contro, affossando dunque la proposta. Ciò ha portato alcuni dei Paesi Europei ad agire in maniera indipendente, creando però un clima di inuguaglianza ed incertezza, in quanto l’introduzione di imposte a livello nazionale e diverse da Stato a Stato minano l’uguaglianza fra i paesi membri. Nel presente capitolo, infatti, analizzeremo tre Stati membri le cui posizioni sono totalmente opposte tra loro: quella

¹⁰ <https://www.ecnews.it/della-residenza-della-fonte-modello-italiano/>

dell'Italia, che nonostante abbia diverse volte espresso la volontà di introdurre una web tax, e la abbia addirittura prevista nella Legge di Stabilità 2014 e nelle Leggi di Bilancio del 2018 e del 2019, fatica a trasformare questo proposito in realtà, in quanto continuano a mancare i decreti attuativi per renderla effettivamente esecutiva; quella dell'Irlanda, che con il noto caso Apple, rifiuta l'introduzione della Web Tax (come, del resto, altri Paesi a tassazione agevolata come Lussemburgo e Olanda) e, infine, quella della Francia, che ha già applicato una propria web tax nazionale.

In conclusione, è stato stimato che le entrate (in seguito all'introduzione della tassazione provvisoria del 3%) aumenterebbero di circa 5 miliardi all'anno. Nonostante ciò, sono ancora molti i Paesi contrari alla sua introduzione: in prima linea troviamo Irlanda, Svezia, Danimarca, Finlandia, Lussemburgo e Olanda che si rifiutano categoricamente di approvare la Direttiva. Pertanto, l'attuazione della suddetta imposta, vincolata al voto unanime di tutti gli Stati membri, è ancora molto incerta, e sicuramente non immediata come auspicato dalla Commissione.

3.2 LA WEB TAX IN ITALIA

Ripercorriamo, brevemente, l'exkursus che la web tax ha avuto nel nostro Paese.

Già nel 2013, con un emendamento inserito nella legge di Stabilità 2014 (L. 147/2013), si propone l'introduzione di una web tax (anche chiamata Google tax) per tassare le più grandi aziende digitali estere. Lo scopo è quello di evitare che i colossi digitali dichiarino i propri ricavi presso un'altra società sempre facente parte del gruppo ma con sede in un Paese con bassa tassazione. L'idea di base era quella di introdurre l'obbligo per queste società di possedere una Partita Iva per poter operare sul territorio italiano; questo permette anche la tracciabilità dei pagamenti per le prestazioni di servizi online (Annichiarico, 2013). Le critiche a questo emendamento sono state numerose, anche perché l'obbligo di possedere partita Iva italiana risulterebbe in netto contrasto con quanto previsto dai Trattati Europei in materia di libertà fondamentali di circolazione di beni e servizi all'interno dell'Unione.

L'introduzione della web tax, secondo le modalità fin qui descritte, è stata dapprima rimandata e successivamente abrogata con il D.L. 16/2014, convertito in L. 68/2014.

Successivamente, la web tax è stata approvata in maniera definitiva con la Legge di Bilancio 2018, denominata "imposta sulle transazioni digitali". Nella versione approvata dal Senato all'unanimità, si prevedeva una tassa del 6% applicata ai ricavi generati dalle prestazioni di servizio tramite mezzi elettronici che gravava su quelle multinazionali digitali che non avevano

una stabile organizzazione in Italia in quanto, il requisito impositivo, era quello di aver concluso un determinato numero di transazioni digitali nel nostro Paese. Questo, però, andava a derogare quanto previsto dai principi di tassazione internazionale, i quali affermano che si può essere tassati in un Paese differente da quello di residenza solo se in esso è prevista una stabile organizzazione. Il problema reale è quello di “decifrare” cosa si intenda con questo termine. Nell’accezione più generale, infatti, si tratta generalmente di una sede secondaria: nel caso in cui la casa madre di un gruppo di imprese abbia la propria sede in un Paese diverso da quello in cui risiede la sede secondaria, quest’ultima può essere definita come stabile organizzazione in territorio straniero, differente da quello di residenza della prima.

La stabile organizzazione è, comunque, rinvenuta in due ipotesi:

- quando in un Paese diverso da quello di residenza è presente “una sede di direzione, una succursale, un ufficio, un’officina, un laboratorio, una miniera, un giacimento petrolifero o di gas naturale, una cava o altro luogo di estrazione di risorse naturali e, infine, una significativa e continuativa presenza economica nel territorio dello Stato costruita in modo tale da non fare risultare una sua consistenza fisica nel territorio stesso”; tutto ciò viene definito come “stabile organizzazione materiale” (Art. 162 comma 2 – T.U.I.R.);
- quando nel Paese diverso da quello di residenza, “un soggetto conclude abitualmente contratti in nome e per conto dell’impresa con residenza in uno Stato estero o opera ai fini della conclusione di contratti senza modifiche sostanziali da parte dell’impresa”; questo viene definito “stabile organizzazione personale” (Art. 162 comma 6 – T.U.I.R.).

Il Senato, inoltre, aveva previsto il riconoscimento di un credito di imposta del 6% (stesso importo della tassa pagata) alle imprese italiane e a quelle con stabile organizzazione, proprio per evitare di andare a gravare anche su di esse, che già versano regolarmente le imposte in Italia.

All’approvazione nella prima versione, però, hanno fatto seguito diverse modifiche apportate dalla Camera (la cosiddetta Web Tax transitoria), che l’hanno resa palesemente contraria all’obiettivo originario, come affermato dal Senatore Mucchetti durante la discussione per la votazione della fiducia al Disegno di Legge¹¹. Infatti, l’obiettivo originale era quello di eliminare i privilegi fiscali di cui godevano le imprese digitali e portare un equilibrio a livello fiscale fra tutti i contribuenti, senza dare rilevanza al fatto che le imprese siano o meno digitali.

¹¹ http://www.senato.it/japp/bgt/showdoc/frame.jsp?tipodoc=Resaula&leg=17&id=01063657&part=doc_dc-allegatob_ab&parse=no

Invece, con questa versione modificata, la tassa è applicata sia alle imprese italiane che a quelle senza una stabile organizzazione in Italia, senza alcuna distinzione e, inoltre, la tassa verrebbe applicata solo successivamente alla presentazione di una dichiarazione volontaria (non sanzionata, peraltro, nel caso in cui le dichiarazioni dei non residenti siano mendaci) da parte della società in cui si ammette di aver superato, durante dell'anno precedente, le 3000 transazioni su prestazioni digitali effettuate B2B (quindi erano escluse le prestazioni nei confronti di soggetti privati). Viene dunque eliminato il compito di monitoraggio per contrastare l'elusione che con la precedente versione del Senato era riconosciuto all'Agenzia delle Entrate e, inoltre, viene dimezzata l'aliquota originariamente prevista dal 6% al 3%. Infine, la Camera, elimina anche la previsione del riconoscimento del credito di imposta previsto nella prima versione della legge, sottolineando ancora una volta di non fare differenze tra le imprese italiane e quelle non italiane. Questa web tax è però stata abrogata ancora prima di entrare in vigore.

Con la legge di Bilancio 2019, è stata introdotta una nuova web tax, denominata "imposta sui servizi digitali", che consiste nel tassare del 3% determinati ricavi conseguiti da determinati soggetti, con le seguenti caratteristiche (i così detti presupposti soggettivi):

- devono offrire servizi digitali,
- l'ammontare globale dei ricavi è superiore a 750 milioni di euro, di cui almeno 5 milioni e mezzo sono conseguiti nel territorio italiano.

Dall'altro lato, i presupposti oggettivi sono i seguenti:

- servizi di prestazioni pubblicitarie,
- servizi di intermediazione con interazione diretta tra gli utenti.

L'abrogazione della precedente previsione normativa del 2018 e l'introduzione di una web tax modificata rispetto alla precedente, sono dovute al fatto che nel Marzo 2018 la Commissione Europea ha emanato una proposta di Direttiva contenente indicazioni circa la web tax (come analizzato nel paragrafo introduttivo del presente capitolo) che l'Italia ha recepito integralmente con la previsione di imposta contenuta nella Legge di Bilancio 2019.

Una volta inserita all'interno della Legge di Bilancio, però, si veniva espressamente rinviati ad un Decreto Attuativo da parte del MEF (Ministero di Economia e Finanza) per renderla effettivamente operativa e che modificasse eventuali lacune o imperfezioni a cui poteva dar adito la normativa contenuta nella Legge di Bilancio. Si temeva che, per come fosse formulata, potesse essere interpretata in maniera estensiva ed essere applicata anche a settori ai quali, di

natura, doveva essere esclusa. Per questo motivo, si è atteso il Decreto Attuativo del Tesoro di concerto con lo Sviluppo economico, sentito il Garante per la privacy e l’Agenzia per l’Italia digitale, che limitasse il perimetro di applicazione ai casi espressamente previsti dalla Commissione Europea.

Purtroppo, però, tale decreto non è mai stato emanato, senza motivi precisi ma molto probabilmente dovuti al cambio di Governo e alla dichiarazione dell’Italia di voler aspettare che tale tassa sia introdotta in tutta Europa per evitare che un passo in avanti dell’Italia rispetto all’Unione possa danneggiare le imprese nazionali (come ad esempio dichiarato dalla Presidentessa della Commissione Finanze alla Camera Carla Ruocco in un’intervista ¹²). Alla luce di tutto questo, l’imposta si traduce in un nulla di fatto, nonostante il gettito previsto per il 2019 (in caso di attuazione) risultasse di circa 150 milioni di euro (Ricciardi, 2019).

3.2.1 IL CASO GOOGLE

L’importanza dell’introduzione di una Web Tax si comprende anche in relazione ad un caso eclatante avvenuto nel 2017 che vede come protagonista un colosso mondiale del web: Google.

Mediante un’indagine fiscale da parte della Guardia di Finanza, era emerso un debito di Google nei confronti del Fisco italiano pari a 306 milioni di euro (Mincuzzi, 2017), relativo al periodo 2002-2015. Dopo diverse liti tra Google e il Fisco, il colosso del web ha accettato di pagare il proprio debito e ha stabilito, nel Maggio 2017, mediante una serie di accordi preventivi e un accertamento con adesione (che consiste in un accordo tra contribuente e Agenzia delle Entrate), le imposte dovute e i criteri mediante i quali dichiarerà i propri redditi legati all’attività sul territorio italiano; grazie a questo accordo, Google ha potuto beneficiare di una riduzione pari a 1/3 delle sanzioni amministrative previste.

Tale accordo, però, è stato raggiunto dopo parecchi mesi di continui contenziosi, in quanto per le grandi società che operano in tutto o, comunque, per la maggior parte online, risulta difficile andare ad individuare criteri specifici per poterle tassare. Tanto è vero che Google, come del resto le altre multinazionali digitali, ha sempre fatto leva su questa lacuna del sistema fiscale, sfruttando a proprio vantaggio le differenze esistenti tra due sistemi fiscali ed eludendo le imposte, quasi totalmente, dichiarando i redditi in capo ad un’altra società del gruppo con residenza in Paesi a tassazione più agevolata rispetto a quella italiana: hanno applicato quella

¹² <https://www.key4biz.it/la-web-tax-una-soluzione-per-tutelare-il-mercato-dellelettronica-in-italia-intervista-a-carla-ruocco-m5s/263170/>

che viene comunemente chiamata “strategia di arbitraggio fiscale”. La strategia adottata consisteva sostanzialmente nel dichiarare ricavi in misura inferiore a quelli effettivi, e la restante parte dichiararla in Paesi a bassissima tassazione (come, ad esempio, l’Irlanda). L’agenzia delle Entrate, inoltre, si è impegnata con Google a stipulare accordi preventivi per far sì che venga applicata una tassazione corretta alle attività riferibili all’Italia.

Nel caso in esame, diversi dirigenti della filiale italiana di Google sono stati indagati a partire dal 2014 e nel 2016 viene riconosciuto in capo a questi il reato di dichiarazione fraudolenta in quanto, la maggior parte degli utili conseguiti erano finiti nell’Arcipelago delle Bermuda dove si sono registrati quasi 50 miliardi di dollari di profitto esenti da tassazione (Mincuzzi, 2017).

Il caso Google ha avuto origine da una finzione della presenza di stabile organizzazione in Italia. Infatti, dopo diversi accertamenti da parte delle Autorità, è emerso che Google Italy Srl (facente parte del Gruppo Google europeo con sede principale in Irlanda) operasse formalmente come una “succursale”, quindi con stabile organizzazione, ma faceva emergere che al suo posto operasse Google Ireland Ltd, spedendo contratti con i clienti italiani in Irlanda, dove venivano firmati e successivamente rinviati al fine di far credere che fossero stati stipulati da Google Ireland Ltd a dirigere il tutto. In questo modo, difettando formalmente (ma non nella realtà) il requisito di stabile organizzazione in Italia, non si poteva essere tassati.

Dopo questo primo passaggio tra Italia e Irlanda, entrava in gioco il sistema definito “Double Irish with a Dutch Sandwich” (Mincuzzi, 2017) che vedeva come protagoniste due società irlandesi, Google Ireland Ltd (che realizza la maggior parte del fatturato di Google al di fuori degli USA) e Google Ireland Holding e Google Netherlands Holding, società olandese.

Nella prima, confluiscono tutti i ricavi provenienti dai contratti conclusi in tutti i Paesi differenti dagli USA (tra cui l’Italia), motivo per cui si verrà tassati con l’imposizione irlandese. A sua volta, Google Ireland dovrà pagare delle royalties a Google Holding, detentrica della proprietà intellettuale. In questo modo, la base imponibile della Google Ireland Ltd si riduce, e anche in Irlanda verrà pagato un ammontare di tasse inferiore a quello dovuto. A sua volta, la Holding, invierà gli utili conseguiti nelle Bermuda dove non verranno proprio tassati. Il trasferimento degli utili tra le due differenti filiali irlandesi, però, avviene per mezzo di Google Netherlands Holding per evitare il pagamento della ritenuta d’acconto irlandese, in quanto secondo il diritto tributario irlandese, il versamento di royalties ad altri Paesi europei, è esente da imposte.

Il giro complessivo risulta quindi essere il seguente: Italia, Google Ireland Ltd, Google Netherlands Holding, Google Ireland Holding Ltd, infine, Bermuda. Questo meccanismo ha permesso a Google di non versare diversi milioni di imposta dovute, suscitando molto scalpore

e portando diversi Stati membri (tra cui l'Italia) ad avviare indagini al fine di ottenere il pagamento.

3.3 LA CONTROVERSA SITUAZIONE IN IRLANDA

L'Irlanda si è sempre opposta in maniera categorica alla proposta di introduzione della web tax. Nel 2018 era affiancata da Olanda, Lussemburgo, Malta e Cipro (Pignatelli, 2018) e nel 2019 da Svezia e Danimarca (Cimminella, 2019).

Vista la mancanza dell'unanimità nell'UE, non è stato possibile introdurre tale tassa, perché, come già incontrato, per le decisioni in materia fiscale a livello europeo è appunto richiesto il consenso unanime di tutti gli Stati membri.

Il motivo principale della sua opposizione è che molti dei colossi del web, soprattutto americani (tra cui, ad esempio, Facebook e Twitter) hanno la propria sede europea proprio nella capitale irlandese, poiché l'Irlanda presenta una bassa tassazione (12,5% sui ricavi prodotti dalle società) e viene di conseguenza definito come Paese a fiscalità agevolata e pertanto, con l'introduzione di tale tassa, si troverebbe a perdere diversi introiti fiscali. Secondo fonti fornite direttamente dal Dipartimento delle Finanze irlandese, infatti, il 15% del gettito fiscale totale dell'Irlanda nel 2017 proveniva dalla corporate tax (Pignatelli, 2018). Risulta quindi evidente il motivo per cui l'Irlanda non è propensa all'introduzione di tale tassa, che sicuramente la danneggerebbe a livello di entrate nazionali.

Gli altri membri dell'Unione si sono opposte a questo netto rifiuto, arrivando ad esprimere pareri molto forti sulla posizione dell'Irlanda, accusandola di pensare solamente ai propri interessi e richiedendo all'Unione di attivarsi al fine di trovare una soluzione a livello globale. È, infatti, previsto per il 2020 un accordo dell'OCSE a livello internazionale per l'introduzione di una tassa globale che permetta di sostituire la “mai entrata in vigore” web tax.

3.3.1 IL CASO APPLE

Un caso che ha creato molto scalpore, non solo a livello europeo ma a livello internazionale, è il noto caso Apple, che vede coinvolta proprio l'Irlanda, accusata di aver concesso al colosso del web privilegi fiscali illegali ai sensi delle norme dell'Unione sugli aiuti di stato per un valore stimato di 13 miliardi di euro più gli interessi (European Commission, 2016).

Nel 2014 l'Unione Europea ha deciso di avviare un'indagine per esaminare se le autorità fiscali dell'Irlanda avessero in qualche modo agevolato (illegalmente) la multinazionale in merito al pagamento dell'imposta sui redditi delle società.

Margrethe Vestager, Commissaria responsabile per la Concorrenza, ha dichiarato: "Gli Stati membri non possono concedere vantaggi fiscali a determinate società e non ad altre: tale trattamento è illegale ai sensi delle norme UE sugli aiuti di Stato. L'indagine della Commissione ha portato a concludere che l'Irlanda ha concesso ad Apple vantaggi fiscali illegali che hanno consentito alla società di versare per lunghi anni molte meno imposte di altre imprese. Il trattamento selettivo di cui ha goduto ha infatti permesso ad Apple di pagare sugli utili europei un'aliquota effettiva dell'imposta sulle società pari all'1 per cento nel 2003, scesa poi fino allo 0,005 per cento del 2014" (European Commission, 2016).

La normativa dell'Unione in materia di aiuti di stato è molto chiara e vieta espressamente agli Stati membri, all'articolo 107 del Trattato di Funzionamento dell'Unione Europea, di adottare misure "agevolatrici" per alcune imprese idonee a minare, in primo luogo, l'equità tra i diversi contribuenti e l'integrità del mercato unico europeo, attraverso ruling fiscali o altre tipologie di accordi.

Sulla stampa, già nel 2014, si inizia a vociferare di possibili aiuti di stato o vantaggi fiscali indebiti (sotto forma di vantaggi fiscali a favore di un numero limitato di imprese, comunemente chiamati "vantaggi fiscali selettivi" - European Commission, 2014) forniti da alcuni Stati membri alle grandi multinazionali straniere e così la Commissione Europea decide di avviare un'indagine.

La vicenda, in estrema sintesi, è la seguente: due società appartenenti al gruppo Apple con sede in Irlanda (nello specifico Apple Sales International e Apple Operations Europe) attribuivano la quasi totalità degli utili derivanti dalle vendite dei propri prodotti ad una fantomatica "sede centrale", nella realtà inesistente. Secondo quanto previsto dal diritto irlandese gli utili attribuiti alla sede centrale non erano soggetti a tassazione (tale normativa oggi non è più in vigore) e pertanto l'aliquota pagata da queste società è scesa sotto l'1%, traendone un vantaggio fiscale indebito. Tutto ciò è stato possibile grazie ad un apposito ruling fiscale emanato dall'Irlanda dapprima nel 1991 e successivamente sostituito da uno analogo nel 2007.

Nel 2016 si è giunti ad un epilogo: l'Antitrust europeo conclude che Apple aveva indubbiamente beneficiato di indebiti vantaggi fiscali e la Commissione Europea irroga una pesante sanzione sia ad Apple che all'Irlanda, concludendo che quest'ultima dovrà esigere da

Apple il pagamento delle imposte dovute ma non riscosse, per tutto il periodo tra il 2003 ed il 2014.

A questo, però, il governo irlandese si oppone. Dal canto suo, la multinazionale affermò di non aver beneficiato di nessun trattamento di favore e che anche alla luce del rifiuto di Dublino di esigere le tasse pregresse dovute e non pagate, non vi è nessun motivo che queste vengano versate. Nella lite intervenne anche il Dipartimento del Tesoro Americano affermando che, in seguito a tale provvedimento, potrebbe essere minata la partnership tra Europa e Stati Uniti. Il reato contestato ad Apple non fu però quello di evasione fiscale, bensì di elusione¹³ (Modesti, 2016).

Il governo irlandese decise di ricorrere in Appello per chiedere l'annullamento della sentenza della Commissione Europea per salvaguardare i propri interessi ed evitare che le diverse multinazionali presenti sul proprio territorio, qualora vengano modificate le condizioni fiscali vantaggiose, possano spostarsi e di conseguenza non garantire più entrate alla Nazione. Anche Apple decise di ricorrere in appello, reputando "iniqua" la decisione della Commissione Europea.

Nel dicembre 2017, in seguito ad un accordo tra l'Irlanda ed Apple, quest'ultima si è impegnata ad iniziare a versare, a partire dal 2018, la somma dovuta. Nel settembre dello scorso anno non era ancora stata espressa alcuna posizione da parte della Corte Generale dell'Unione Europea, ma Apple ha comunque versato all'Irlanda le imposte non corrisposte pari a 13 miliardi di euro con l'aggiunta di interessi per un totale di 14,3 miliardi (Pignatelli, 2018). L'Irlanda, comunque, in attesa di una presa di posizione da parte della Corte Generale, ha deciso di accantonare tale importo in un Fondo di Garanzia presso la Banca di New York, beneficiando però della cancellazione della denuncia effettuata dalla Commissione Europea nei suoi confronti.

3.4 LA WEB TAX IN FRANCIA

Sulla scia della proposta del 2018 della Commissione Europea -analizzata nella parte introduttiva di questo capitolo- la Francia ha deciso di procedere autonomamente, vista la mancata approvazione della proposta della Commissione.

¹³ Secondo la definizione data dall'art. 10bis dello Statuto del Contribuente (L. 212/2000) la definizione di elusione è equiparata a quella di abuso del diritto e consiste in *"una o più operazioni prive di sostanza economica che, pur nel rispetto formale delle norme fiscali, realizzano essenzialmente vantaggi fiscali indebiti"*

Il 2 marzo 2019, in un'intervista a *Le Parisien*¹⁴, il Ministro dell'Economia Bruno Le Maire presenta il disegno di legge su una web tax nazionale che andrebbe a tassare i giganti del web. Diversi punti importanti vengono analizzati in questa intervista: innanzitutto il presidente francese parla di “giustizia fiscale”, facendo riferimento al fatto che queste grandi imprese digitali pagano, approssimativamente, 14 punti percentuali di tasse in meno rispetto alle piccole e medie imprese europee. Questa imposta, seguendo il modello della proposta della Commissione Europea, sarà del 3% sulle vendite in Francia e non andrà a colpire gli utenti ma quelle grandi aziende il cui fatturato globale in attività digitali sia di 750 milioni di euro in tutto il mondo e un fatturato, attribuibile all'utilizzo di utenti situati in Francia, di oltre 25 milioni di euro. Questo requisito, aggiunge Le Maire, esenterebbe le start up dal pagamento di questa imposta. I gruppi che soddisfanno questi requisiti sono, infatti, trenta e la maggior parte sono, ovviamente, aziende statunitensi. Questa imposta, inoltre, si applicherebbe retroattivamente dal 1° gennaio del 2019 e porterebbe entrate fiscali per 400 milioni di euro nel 2019 e 650 milioni nel 2022.

Le Maire ribadisce che il fine ultimo di questa proposta è quello di tassare quelle piattaforme che ricavano una commissione per connettere i clienti con le aziende. Dunque, una società che vende i propri beni sul proprio sito web non dovrà pagare questa imposta invece Amazon, che viene remunerata in quanto intermediario digitale tra produttore/azienda e cliente, verrà tassata. Gli altri settori di attività a cui mira l'imposta sono le pubblicità mirate e, anche, la rivendita di dati personali a fini pubblicitari. Inoltre, per evitare di penalizzare le società che già pagano le tasse in Francia, l'importo pagato sarà deducibile dall'utile contabile sul quale viene calcolata l'imposta sulle società, riducendo la tassa fino a un terzo.

Così, il 6 marzo 2019, Le Maire presenta la proposta di legge contenente la web tax in Consiglio di Ministri. Successivamente, ottenuta l'approvazione dalla Camera e, quindi, del Senato, l'11 luglio 2019 entra ufficialmente in vigore la “taxe sur les services numériques”, ribattezzata come la “Taxe Gafa” (un acronimo per Google, Amazon, Facebook e Apple). Alla vigilia del voto al Senato, però, il presidente americano Trump annuncia che avrebbero indagato in merito alla possibilità che la tassa ai colossi digitali americani possa corrispondere a una pratica commerciale sleale che potrebbe essere punita con tariffe di ritorsione contro la Francia. È stato così ordinato allo U.S. Trade Representative Robert Lightizer di aprire un'indagine sulla base della sezione 301 del ‘Trade Act’.

¹⁴ <http://www.leparisien.fr/economie/taxer-les-geants-du-numerique-une-question-de-justice-fiscale-affirme-bruno-le-maire-02-03-2019-8023578.php>

In un articolo de Il sole 24 ore vengono riportate le parole di Lighthizer, il quale dichiara che “Gli Stati Uniti sono estremamente preoccupati dal fatto che la Digital service tax che dovrebbe essere approvata dal Senato francese domani possa colpire ingiustamente le aziende statunitensi. Il Presidente mi ha incaricato di indagare sugli effetti di questa legislazione e di determinare se sia discriminatoria o irragionevole, se danneggia o limita il commercio degli Stati Uniti». L’indagine sopra menzionata potrà durare fino ad un anno e servirà a valutare l’impatto della “taxe sur les services numériques” sulle grandi aziende tech americane (Valsania, 2019).

Non si è fatta attendere la replica del Ministro dell’Economia francese il quale ha dichiarato “È la prima volta nella storia delle relazioni tra Stati Uniti e Francia che l’amministrazione statunitense decide di aprire una procedura sotto la sezione 301. Tra “alleati” si possono risolvere le divergenze anche senza le minacce. La Francia è uno stato sovrano e non farà passi indietro. Voglio ribadire ai nostri partner americani che questa tassa dovrebbe essere un incentivo per loro perché accelerino ulteriormente il lavoro sulla soluzione internazionale in sede Ocse per una tassazione digitale”. All’approvazione della web tax francese il presidente americano Trump ha risposto esprimendo la volontà di tassare il vino francese, pubblicando un tweet che recita “La Francia ha appena imposto una tassa digitale sulle nostre meravigliose aziende tecnologiche americane. A tassarle dovrebbe essere la loro nazione, gli Usa. Presto annunceremo un’azione sostanziale in risposta alla follia Macron. Ho sempre detto che il vino americano è migliore del vino francese”.

La tensione tra i due governi sembra essersi comunque allentata durante il G7 tenutosi in Francia, a Biarritz, in Nuova Aquitania dal 24 al 26 agosto 2019, dove i presidenti Macron e Trump sembrano aver trovato un “compromesso”. Infatti, come riportato dal noto quotidiano francese Le Monde¹⁵, la Francia si impegnerà a rimborsare alle società interessate dalla web tax francese la differenza tra la sua imposta e la futura tassazione attualmente in discussione a livello internazionale. Quindi, se quando entrerà in vigore una web tax unica a livello globale, questa dovesse essere inferiore al 3% che le compagnie digitali stanno già pagando attualmente in Francia, allora esse riceverebbero un credito di imposta. Larry Kudlow, direttore del National Economic Council, organo nato per assistere la presidenza americana su questioni di natura economica, ha commentato dicendo “Gli americani sono in grado di dire che, già nel 2019, sarà stata applicata una soluzione internazionale”.

¹⁵ https://www.lemonde.fr/economie/article/2019/08/26/taxation-des-gafa-la-france-tente-de-nouer-un-compromis-avec-trump_5502968_3234.html

CONSIDERAZIONI FINALI

L'applicazione delle attuali norme fiscali internazionali in materia di imposte sulle società alle imprese che operano nell'economia digitale ha portato a un disallineamento tra il luogo in cui vengono tassati gli utili e il luogo in cui viene creato il valore. A causa dell'impossibilità di una soluzione unica a livello europeo, dovuto al categorico rifiuto di alcuni Paesi, e alla mancanza di una decisione globale dell'OCSE, alcuni Paesi hanno deciso di agire unilateralmente a livello nazionale. L'Italia, per prima, ha deciso di introdurre una propria web tax e, nonostante sia presente nella Legge di Bilancio 2019, manca il decreto attuativo che la renda operativa. A seguire, in Francia, la Camera e poi il Senato hanno approvato la cosiddetta "Taxe Gafa" che tasserà i "giganti del web". La decisione del governo francese di introdurre questa tassa ha avuto il merito di aver dato una spinta al raggiungimento di una soluzione comune a livello globale e ha riportato all'ordine del giorno dell'agenda internazionale il bisogno di trovare una soluzione su questo argomento che, secondo il Segretario Generale dell'OCSE, Angel Gurría, deve necessariamente trovare un epilogo e una soluzione unica a livello globale entro il 2020, proprio per evitare che i Paesi decidano unilateralmente una soluzione a questo problema come già successo per la Francia, minando il fragile equilibrio dell'economia globale.

La decisione francese di introdurre una propria web tax a livello nazionale ha creato una reazione a catena in diversi paesi europei i quali stanno valutando di introdurre a livello nazionale una propria soluzione. Ad esempio, il Regno Unito e l'Austria si stanno muovendo in questa direzione varando provvedimenti nazionali, e sembra che anche l'Italia sia in procinto di fare finalmente entrare in vigore la web tax che, come visto, è già stata formalmente istituita a norma di legge. Al riguardo, al termine dell'Ecofin dell'ottobre 2019, il ministro dell'economia italiano Roberto Gualtieri, ha dichiarato "Come è noto l'Italia ha la digital tax, noi la fermo entrare in vigore dal primo gennaio, è uno dei componenti della Manovra. Noi faremo comunque la nostra, ma siamo parte attiva del negoziato che proseguiremo a Washington al G20" (Paudice, 2019).

Per quanto riguarda il Regno Unito, nel Finance Bill 2019-2020 è prevista una tassa sui servizi digitali che si applicherà alle entrate guadagnate dal 1° aprile 2020 delle imprese che forniscono agli utenti del Regno Unito una piattaforma di social media, un motore di ricerca o un mercato online. Queste attività saranno soggette all'imposta sui servizi digitali quando i ricavi globali del gruppo derivanti da queste attività digitali siano superiori a 500 milioni di sterline e oltre 25 milioni di questi ricavi siano derivanti da utenti del Regno Unito. Se i ricavi del gruppo

superano queste soglie, i ricavi derivanti dagli utenti del Regno Unito saranno tassati con un'aliquota del 2%.¹⁶

L'Austria, anticipando anch'essa un'armonizzazione a livello europeo e una decisione dell'OCSE su scala globale, ha deciso di introdurre una propria web tax. Il segretario di Stato Hubert Fuchs e il ministro delle Finanze Hartwig Loger hanno dichiarato di voler contrastare gli espedienti fiscali messi in atto dai giganti del web, facendo in modo che anche loro, come tutte le altre società, scontino una giusta ed equa imposizione fiscale. Nel caso dell'Austria, la cui web tax che dovrebbe entrare in vigore nel 2020, non è prevista un'aliquota del 3% come nel caso italiano e francese, bensì del 5% e la tassa andrà a colpire i ricavi pubblicitari realizzati in Austria dalle società che operano online. I requisiti sono in linea con quelli degli altri Paesi Europei, ovvero il fatturato complessivo di queste aziende digitalizzate deve essere superiore ai 750 milioni di euro e almeno 25 milioni devono essere stati ricavati da vendite di pubblicità digitali in Austria.

L'Ocse punta a raggiungere un accordo durante il G20 che si terrà a gennaio del 2020.

¹⁶ <https://www.gov.uk/government/publications/introduction-of-the-new-digital-services-tax/introduction-of-the-new-digital-services-tax>

RIFERIMENTI BIBLIOGRAFICI

Annichiarico, Alberto (2013), *“Web tax, la Commissione Ue: «Seri dubbi sulla norma». Boccia: «Grave condizionare il Parlamento»”*, Il sole 24 ore (disponibile su <https://st.ilsole24ore.com/art/notizie/2013-12-19/commissione-ue-la-web-tax-potrebbe-violare-regole-comunitarie-160540.shtml?uuid=ABqT74k>)

Camera dei deputati (2008). *“Fisco: evoluzione comunitaria”*. Dossier di documentazione (disponibile su https://www.camera.it/cartellecomuni/leg15/RapportoAttivitaCommissioni/testi/06/06_cap02.htm)

Cimminella Marco (2019), *“Salta la tassa ai colossi del web per colpa di Irlanda, Danimarca e Svezia. Ma alcuni paesi procedono da soli”*, Business Insider Italia (disponibile su <https://it.businessinsider.com/digital-tax-ecofin-nessun-accordo-cose-web-tax-per-giganti-web-google-facebook/>)

De Mauro, A., Greco, M. and Grimaldi, M. (2016), *“A formal definition of Big Data based on its essential features”*, Library Review, Vol. 65 No. 3, pp. 122-135. (disponibile su <https://doi.org/10.1108/LR-06-2015-0061>)

Degryse, Christophe (2016). *“Digitalisation of the Economy and its Impact on Labour Markets”*. SSRN Electronic Journal. (disponibile su <https://ssrn.com/abstract=2730550>)

European Commission (2014), PRESS RELEASE *“State aid: Commission investigates transfer pricing arrangements on corporate taxation of Apple (Ireland) Starbucks (Netherlands) and Fiat Finance and Trade (Luxembourg)”* (disponibile su https://europa.eu/rapid/press-release_IP-14-663_en.htm)

European Commission (2016), PRESS RELEASE *“Aiuti di Stato: l'Irlanda ha concesso ad Apple vantaggi fiscali illegali per un totale di 13 miliardi di EUR”* (disponibile su https://europa.eu/rapid/press-release_IP-16-2923_it.htm)

European Commission (2018), PRESS RELEASE *“Digital Taxation: Commission proposes new measures to ensure that all companies pay fair tax in the EU”* (disponibile su <https://www.politico.eu/wp-content/uploads/2018/03/IP-Digital-taxation-EN.pdf>)

European Commission (2018), Proposal for a COUNCIL DIRECTIVE *laying down rules relating to the corporate taxation of a significant digital presence* (disponibile su https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/proposal_significant_digital_presence_21032018_en.pdf)

European Commission (2018), Proposal for a COUNCIL DIRECTIVE *on the common system of a digital services tax on revenues resulting from the provision of certain digital services* (disponibile su https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/proposal_common_system_digital_services_tax_21032018_en.pdf)

European Commission (2019), Comunicazione *“Verso un processo decisionale più efficiente e democratico nella politica fiscale dell'UE”* (disponibile su <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/IT/TXT/PDF/?uri=CELEX:52019DC0008&qid=1547827526200&from=IT>)

European Council (2017), Conclusions on *‘European Council meeting (19 October 2017)’* (disponibile su <https://www.consilium.europa.eu/media/31263/19-euco-final-conclusions-en.pdf>)

European Council (2017), Conclusions on *‘Responding to the challenges of taxation of profits of the digital economy’* (disponibile su <https://www.consilium.europa.eu/media/37181/council-conclusions-on-digital-taxation-nov-2017.pdf>)

Evans, D. (2012). *"The Internet of Everything: How More Relevant and Valuable Connections Will Change the World"*. Cisco Internet Business Solutions Group (IBSG), San Jose, CA, USA: Cisco Systems, Inc (disponibile su https://www.cisco.com/c/dam/global/en_my/assets/ciscoinnovate/pdfs/loE.pdf)

Ianni et al. (2015), *"Economia digitale e commercio elettronico"*, Ipsa (disponibile su <https://books.google.it/books?id=pF1zCAAQBAJ&pg=PT445&dq=lanni+et+al.,+Economia+digitale+e+commercio+elettronico,+Ipsa,+2015&hl=it&sa=X&ved=0ahUKEwiVj9HXgdHIAhUOhlwKHfRLDAwQ6AEIKTAA#v=onepage&q=lanni%20et%20al.%2C%20Economia%20digitale%20e%20commercio%20elettronico%2C%20Ipsa%2C%202015&f=false>)

Madakam, S., Ramaswamy, R. and Tripathi, S. (2015). *"Internet of Things (IoT): A Literature Review"*. Journal of Computer and Communications, 3, 164-173 (disponibile su <http://dx.doi.org/10.4236/jcc.2015.35021>)

Marr, Bernard (2018). *"How much data do we create every day? The mind-blowing stats everyone should read"*. Forbes Media LLC (disponibile su <https://www.forbes.com/sites/bernardmarr/2018/05/21/how-much-data-do-we-create-every-day-the-mind-blowing-stats-everyone-should-read/>)

Mincuzzi, Angelo (2017), *"Google fa pace (dopo un anno) con il Fisco italiano: pagherà 306 milioni di euro"*, Il sole 24 ore (disponibile su <https://www.ilsole24ore.com/art/google-fa-pace-dopo-anno-il-fisco-italiano-paghera-306-milioni-euro-AEjqONCB>)

Modesti, Giovanni (2016), *"Il caso Apple e il ruling fiscale irlandese"*, fiscoetasse.com (disponibile su <https://www.fiscoetasse.com/blog/caso-apple-ruling-fiscale-irlandese/>)

OECD (2013), *"Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting"*, Oecd Publishing (disponibile su https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/action-plan-on-base-erosion-and-profit-shifting_9789264202719-en)

OECD (2013), *"Update: Base Erosion and Profit Shifting"*, Oecd Publishing (disponibile su [https://www.oecd.org/mcm/C-MIN\(2013\)7-ENG.pdf](https://www.oecd.org/mcm/C-MIN(2013)7-ENG.pdf))

OECD (2018), *"Il commercio di beni contraffatti e l'economia Italiana. Tutelare la proprietà intellettuale dell'Italia"*, Oecd publishing (disponibile su <http://www.oecd.org/italy/il-commercio-di-beni-contraffatti-e-l-economia-italiana-9789264302655-it.htm>)

OECD (2018), *"Tax Challenges Arising from Digitalisation Interim Report 2018 (Inclusive Framework on BEPS)"*, Oecd Publishing (disponibile su <https://www.oecd-ilibrary.org/docserver/9789264293083-en.pdf?expires=1570456818&id=id&accname=guest&checksum=AD2BDE6F7E68B7A153ADBB01A79BB9A9>).

Paudice, Claudio (2019), *"Cos'è la "digital tax" sui colossi del web in vigore da gennaio e quanti soldi porterà allo Stato"*, Huffington Post (disponibile su https://www.huffingtonpost.it/entry/cose-la-digital-tax-sui-colossi-del-web-in-vigore-da-gennaio-e-quant-soldi-portera-allo-stato_it_5d9f48f0e4b02c9da046258f)

Pignatelli, Michele (2018), *"Apple restituisce all'Irlanda 14,3 miliardi (ma Dublino non li vuole)"*, Il sole 24 ore (disponibile su <https://www.ilsole24ore.com/art/apple-restituisce-all-irlanda-143-miliardi-ma-dublino-non-li-vuole-AEXPuKzF>)

Pignatelli, Michele (2018), *"Entrate fiscali a rischio: ecco perché Dublino dice no alla web tax"*, Il sole 24 ore (disponibile su <https://www.ilsole24ore.com/art/entrate-fiscali-rischio-ecco-perche-dublino-dice-no-web-tax-AE2iliKE>)

Pistone, Pasquale (2017), *“Diritto tributario internazionale”*, Giappichelli (disponibile su https://books.google.it/books/about/Diritto_tributario_internazionale.html?id=kWw8DwAAQBAJ&printsec=frontcover&source=kp_read_button&redir_esc=y#v=onepage&q&f=false)

Ricciardi, Raffaele (2019), *“Web tax sparita dai radar, un altro possibile buco da coprire nel bilancio”*, La Repubblica (disponibile su https://www.repubblica.it/economia/2019/07/01/news/web_tax_sparita_dai_radar_un_altro_possibile_buco_nel_bilancio-229779873/)

Senato della Repubblica (2017), *“Dichiarazione di voto del senatore Mucchetti nella discussione della questione di fiducia posta sull'approvazione dell'articolo 1 del disegno di legge n. 2960-B”*(disponibile su http://www.senato.it/japp/bgt/showdoc/17/Resaula/0/01063657/index.html?part=doc_dc-allegatob_ab)

Senato della Repubblica (2015) , *“XVII legislatura Nota breve n. 13 Ottobre 2015”* (disponibile su <https://www.senato.it/service/PDF/PDFServer/BGT/00941275.pdf>)

Tallin Digital Summit (2017), *“Conclusion of the Prime Minister of Estonia Jüri Ratas”* (disponibile su https://www.eu2017.ee/sites/default/files/inline-files/TallinnDigitalSummit_Conclusions_0.pdf)

Valente et al (2015), *“Economia digitale e commercio elettronico. Fiscalità in internet nella gestione d'impresa”*, Ipsa (disponibile su <https://books.google.it/books?id=pF1zCAAQBAJ&printsec=frontcover&dq=AA.VV.,+Economia+digitale+e+commercio+elettronico,+Ipsa,+2015&hl=it&sa=X&ved=0ahUKEwi3hN7Oja3IAhUEqaQKHb9DMwQ6AEIKTAA#v=onepage&q=AA.VV.%2C%20Economia%20digitale%20e%20commercio%20elettronico%2C%20Ipsa%2C%202015&f=false>)

Valsania, Marco (2019), *“Web tax, perché Trump difende Google e Amazon”*, Il sole 24 ore (disponibile su <https://www.ilsole24ore.com/art/web-tax-perche-trump-difende-google-e-amazon-AC4Nv4X>)

Zizzo et al. (2017), *“Abuso del diritto ed elusione fiscale, Giappichelli”* (disponibile su <https://books.google.it/books?id=pNfcDQAAQBAJ&printsec=frontcover&hl=it#v=onepage&q&f=false>)

SITOGRAFIA

<http://www.ipsoa.it/wkpedia/web-tax>

<https://www.ilpost.it/2013/12/16/web-tax/>

https://www.theitaliantimes.it/economia/web-google-tax-tassa-pubblicita-online_130919/

<http://www.senato.it/service/PDF/PDFServer/BGT/1063657.pdf>

<https://www.corrierecomunicazioni.it/over-the-top/web-tax-transitoria-l-upb-norma-di-dubbia-efficacia/>

<https://www.larena.it/home/economia/stop-alla-web-tax-italiana-manca-ancora-il-decreto-1.6459327>

<https://www.wired.it/economia/finanza/2019/03/13/web-tax-europa-irlanda/>

<https://www.italiaoggi.it/news/web-tax-ue-compromesso-con-l-irlanda-2311356>

<https://www.hdblog.it/2018/02/22/Web-tax-21-marzo-proposta-UE/>

<https://www.corrierecomunicazioni.it/digital-economy/il-caso-apple-riapre-il-tema-della-digital-tax-l-italia-andra-da-sola/>

<https://it.businessinsider.com/digital-tax-ecofin-nessun-accordo-cose-web-tax-per-giganti-web-google-facebook/>

<https://www.corrierecomunicazioni.it/digital-economy/caso-apple-il-governo-di-dublinko-apre-un-conto-dal-13-miliardi-alla-bank-of-new-york/>

<https://www.ilpost.it/2016/09/01/apple-irlanda/>

<https://www.key4biz.it/lirlanda-incassa-14-miliardi-di-euro-di-tasse-dalla-apple-ma-non-e-ancora-finita/232162/>

<https://www.lavoce.info/archives/52072/arriva-la-web-tax-europea/>

https://www.theitaliantimes.it/economia/web-tax-europa-cos-e-come-funziona-tassa-europea-3-fatturato_030919/

<http://www.europeainfo.eu/web-tax-europea-lunione-per-lequita/>

<https://www.ilpost.it/2018/11/06/web-tax-unione-europea/>

<https://www.lavoce.info/archives/60388/un-fantasma-saggira-per-litalia-la-web-tax/>

<https://www.thelocal.it/20171127/italy-web-tax-google-facebook>

<https://www.thelocal.it/20160128/italy-claims-over-200-million-in-unpaid-tax-from-google>

<https://www.thelocal.it/20170504/google-to-pay-italy-306-million-in-taxes>

<https://www.reuters.com/article/us-italy-tax-digital/italian-budget-commission-approves-web-tax-on-digital-services-idUSKBN1ED14F>

https://www.theitaliantimes.it/economia/digital-tax-italia_130919/

<https://www.open.online/2019/05/11/la-web-tax-non-decolla-ancora-rischio-buco-da-150-milioni/>

https://www.fiscoetasse.com/upload/gu_legge_bilancio_2019.pdf

<https://www.key4biz.it/la-web-tax-una-soluzione-per-tutelare-il-mercato-dellelettronica-in-italia-intervista-a-carla-ruocco-m5s/263170/>

<https://www.cyberlaws.it/2019/web-tax-2019-analisi-giuridica/>

<https://www.ilfattoquotidiano.it/2019/03/13/web-tax-il-consiglio-finanze-ue-dice-no-proposta-affossata-da-irlanda-svezia-e-danimarca-esultano-i-giganti-di-internet/5034064/>

<http://www.leparisien.fr/economie/taxer-les-geants-du-numerique-une-question-de-justice-fiscale-affirme-bruno-le-maire-02-03-2019-8023578.php>

<https://www.corrierecomunicazioni.it/digital-economy/francia-la-web-tax-e-legge-ma-trump-non-ci-sta-e-contro-i-big-usa/>

<https://www.corrierecomunicazioni.it/digital-economy/web-tax-parigi-non-si-ferma-pronto-un-piano-da-mezzo-miliardo/>

<https://www.wired.it/economia/finanza/2019/08/27/web-tax-francia-g7/>

<https://www.ilfattoquotidiano.it/2019/07/11/web-tax-francia-vara-tassa-sui-ricavi-dei-gruppi-del-web-e-gli-usa-aprono-indagine-in-italia-manca-il-decreto-attuativo/5317656/>

https://www.lemonde.fr/economie/article/2019/08/26/taxation-des-gafa-la-france-tente-de-nouer-un-compromis-avec-trump_5502968_3234.html

<https://www.fiscooggi.it/rubrica/dal-mondo/notizie-flash/articolo/francia-ecco-web-tax-nel-regno-unito-inizia-liter>

https://www.tgcom24.mediaset.it/economia/la-web-tax-e-legge-in-francia-e-gli-usa-rispondono-minacciando-dazi_3219637-201902a.shtml

<https://www.fiscooggi.it/rubrica/dal-mondo/notizie-flash/articolo/web-tax-giganti-del-digitale-francia-prova-battere-cassa>

<https://www.nytimes.com/2019/07/10/business/us-france-tariffs.html>

<http://www.rainews.it/dl/rainews/articoli/Trump-minaccia-dazi-sul-vino-contro-la-web-tax-francese-Follia-di-Macron-1aa08488-ba23-4134-a858-69a908f8503f.html>

<https://www.gov.uk/government/publications/introduction-of-the-new-digital-services-tax/introduction-of-the-new-digital-services-tax>

<https://www.fiscooggi.it/rubrica/dal-mondo/notizie-flash/articolo/austria-prove-web-tax-presentata-proposta-legge>

<http://www.europarl.europa.eu/factsheets/it/sheet/92/politica-fiscale-generale>

<https://www.finanze.it/opencms/it/fiscalita-comunitaria-e-internazionale/unione-europea/imposizione-indiretta/>

<http://www.europarl.europa.eu/factsheets/it/sheet/81/imposte-indirette>

<http://www.europarl.europa.eu/factsheets/it/sheet/80/imposizione-diretta-imposte-sulle-persone-fisiche-e-sulle-societa>

<https://www.ft.com/content/1d702afe-e2ad-11e9-b112-9624ec9edc59>