

Equalization Levy. Le proposte OECD/UE e le soluzioni nazionali

Lorenzo del Federico

Università di Chieti-Pescara

La proposta *OECD*

Caratteristiche dell' *Equalisation levy* proposta dall'*OECD*:

- *Natura dell'imposta*: Imposta indiretta
- *Base imponibile*: «valore» dei dati e/o dei prodotti e servizi venduti attribuito dagli utenti
- *Soggetti passivi*: Imprese non stabilite nel territorio dello Stato che erogano beni e servizi digitali a clienti residenti
- *Criterio di tassazione territoriale*: Stato della fonte

segue: La proposta OECD.

Criticità:

- *Ambito oggettivo di applicazione:* quali transazioni digitali far rientrare nel campo di applicazione del tributo?
- *Criteri di determinazione della base imponibile:* come quantificare il «valore creato» dei dati e distinguerlo dal mero consumo del servizio?
- *Doppia imposizione:* deducibilità dalle imposte sui redditi per i residenti e credito d'imposta per i non residenti?

La proposta *OECD*. Fonti

Normativa:

- (OECD (2015), *Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy, Action 1 – 2015 Final Report*, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, Paris, in <http://dx.doi.org/10.1787/9789264241046-en>
- (OECD (2018), *Tax Challenges Arising from Digitalisation – Interim Report 2018, Inclusive Framework on BEPS*, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, Paris, in <http://dx.doi.org/10.1787/9789264293083-en>
- (OECD (2019), *Addressing the Tax Challenges of the Digitalisation of the Economy – Policy Note*, as approved by the Inclusive Framework on BEPS on 23 January 2019, Paris, 2019, in www.oecd.org/tax/beps/policy-note-beps-inclusive-framework-addressing-tax-challenges-digitalisation.pdf.
- OECD (2019), *Programme of Work to Develop a Consensus Solution to the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy*, OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS, Paris, in www.oecd.org/tax/beps/programme-of-work-to-develop-a-consensus-solution-to-the-tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy.htm.
- OECD (2019), *Secretariat Proposal for a “Unified Approach” under Pillar One*, Public consultation document, 9 October 2019-12 November 2019, in <https://www.oecd.org/tax/beps/public-consultation-document-secretariat-proposal-unified-approach-pillar-one.pdf>.

La proposta Ue.

Caratteristiche dell' *Equalisation levy* proposta dall'Ue:

- *Natura dell'imposta*: Imposta indiretta
- *Base imponibile*: ricavi lordi derivanti dalla fornitura di servizi digitali «qualificati»
- *Aliquota*: 3%
- *Soggetti passivi*: le imprese o i gruppi di imprese che dichiarano ricavi, a livello mondiale, superiori a 750.000.000 euro, ovvero, all'interno dell'UE, superiori a 50.000.000 euro.
- *Criterio di tassazione territoriale*: Stato della fonte

segue: La proposta Ue.

Ambito oggettivo di applicazione (i c.d. servizi digitali «qualificati»):

- a) i servizi di collocazione su un'interfaccia digitale di contenuti pubblicitari mirati agli utenti di tale interfaccia (ad es. Google, Facebook, ecc.);
- b) la messa a disposizione degli utenti di un'interfaccia digitale multilaterale che agevoli l'interazione fra gli stessi utenti e le eventuali cessioni di beni e prestazioni di servizi direttamente tra gli utenti (ad es. streaming Tv, Netflix, ecc.);
- c) la trasmissione di dati raccolti sugli utenti e generati dalle attività degli utenti sulle interfacce digitali (ad es. Air-Bnb, Uber, ecc.).

Esclusioni:

Tra i servizi di cui alla lett. b):

- la messa a disposizione di un'interfaccia digitale il cui fine esclusivo o principale consista nella fornitura agli utenti, da parte dell'entità che mette a disposizione l'interfaccia, di contenuto digitale, servizi di comunicazione o servizi di pagamento;
- la fornitura di uno dei servizi di cui alla Direttiva 2015/65/UE, allegato I, sezione A, punti da 1 a 9 effettuati da determinati soggetti (es. piattaforme per crowdfunding) (art. 3, par. 4).

Tra i servizi di cui alla lett. c):

la trasmissione di dati da parte degli stessi soggetti (art. 3, par. 6).

segue: La proposta Ue.

Criticità:

- *Natura dell'imposta: accisa? Irap? imposta «ibrida»?*
- *Criteri di determinazione della base imponibile: come quantificare il «valore creato» dei dati e distinguerlo dal mero consumo del servizio?*
- *Soggetti passivi: come accertare il requisito dimensionale? Principi contabili nazionali o internazionali?*
- *Individuazione dello Stato della fonte: indirizzo IP del dispositivo informatico?*

La proposta Ue. Fonti

- COMMISSIONE EUROPEA, *Proposta di direttiva del consiglio relativa al sistema comune d'imposta sui servizi digitali applicabile ai ricavi derivanti dalla fornitura di taluni servizi digitali*, COM(2018) 148 *final*, Bruxelles, 21 marzo 2018.

La soluzione italiana

(L. n. 160 del 27 dicembre 2019)

Caratteristiche dell' *Imposta sui servizi digitali* introdotta dall'Italia

- *Anno di entrata in vigore: 2020*
- *Natura dell'imposta: imposta indiretta*
- *Base imponibile: ricavi lordi derivanti dalla fornitura di servizi digitali «qualificati»*
- *Aliquota: 3%*
- *Soggetti passivi: le imprese o i gruppi di imprese residenti e non residenti che dichiarano ricavi, a livello mondiale, superiori a 750 mil. euro, ovvero, all'interno dello Stato, superiori a 5,5 mil. Euro, a prescindere dalla natura dei committenti (B2B o B2C)*
- *Criterio di tassazione territoriale: Stato della fonte*

segue: La soluzione italiana

Ambito oggettivo di applicazione (i c.d. servizi digitali «qualificati»):

- a) veicolazione su un'interfaccia digitale di pubblicità mirata agli utenti della medesima interfaccia (ad esempio sito *internet*). Si tratta, in sostanza, di servizi pubblicitari *on line*;
- b) messa a disposizione di un'interfaccia digitale multilaterale che consente un'interazione tra gli utenti, al fine di facilitare la fornitura diretta di beni o servizi (ad es. *forum* o *social network*)
- c) la trasmissione di dati raccolti sugli utenti e generati dalle attività degli utenti sulle interfacce digitali (ad es. Air-Bnb, Uber, ecc.).

Esclusioni:

- fornitura diretta di beni e servizi nell'ambito di una intermediazione digitale;
- fornitura di beni o servizi ordinati attraverso il sito *web* del fornitore quando questo non svolge funzioni di intermediario;
- fornitura, tramite interfaccia digitale, di contenuti digitali, servizi di comunicazione o servizi di pagamento;
- messa a disposizione di un'interfaccia digitale utilizzata per gestire servizi finanziari.

La soluzione indiana*

(Finance Act no. 18 of 2016)

Caratteristiche dell' *Equalisation Levy* introdotta dall'India

- Anno di entrata in vigore: 2016
- *Natura dell'imposta*: ritenuta alla fonte a titolo d'imposta
- *Base imponibile*: ricavi lordi derivanti dalla fornitura di servizi di pubblicità *on line* e di tutti i servizi ad essa correlati
- *Aliquota*: 6% (è stato proposto un aumento all'8%)
- *Soggetti passivi*: le imprese non residenti e prive di stabile organizzazione in India con ricavi superiori a 100,000 rupie che prestano servizi a clienti residenti che svolgono un'attività d'impresa (B2B)
- *Criterio di tassazione territoriale*: Stato della fonte

*La soluzione indiana è stata recepita ed applicata anche in Pakistan, Malesia

La soluzione francese

(legge 24 luglio 2019, n. 759)

Caratteristiche dell' *Imposta sui servizi digitali* introdotta dalla Francia

- Anno di entrata in vigore: 2019 (il versamento dell'imposta è sospeso fino a Dicembre 2020)
- *Natura dell'imposta*: imposta indiretta
- *Base imponibile*: ricavi lordi derivanti dalla fornitura di servizi che si attuano, mediante utilizzo, con mezzi elettronici, di un'interfaccia digitale che consente agli utenti di trovar altri utenti e di interagire con essi (sono previste numerose deroghe)
- *Aliquota*: 3%
- *Soggetti passivi*: le imprese o i gruppi di imprese residenti o non residenti, che dichiarano ricavi, a livello mondiale, superiori a 750 mil. euro, ovvero, all'interno dello Stato, superiori a 25 mil. euro a prescindere dalla natura dei committenti (B2B o B2C)
- *Criterio di tassazione territoriale*: Stato della fonte

La soluzione austriaca

Caratteristiche dell' *Imposta sui servizi digitali* introdotta dall'Austria

- Anno di entrata in vigore: 2020
- *Natura dell'imposta*: imposta indiretta
- *Base imponibile*: ricavi lordi derivanti dalla fornitura di servizi digitali qualificati
- *Aliquota*: 5%
- *Soggetti passivi*: le imprese o i gruppi di imprese residenti o non residenti, che dichiarano ricavi, a livello mondiale, superiori a 750 mil. euro, ovvero, all'interno dello Stato, superiori a 25 mil. euro a prescindere dalla natura dei committenti (B2B o B2C)
- *Criterio di tassazione territoriale*: Stato della fonte

La proposta israeliana*

Caratteristiche dell' *Imposta sui servizi digitali* proposta in Israele

- Anno di entrata in vigore: non ancora in vigore
- *Natura dell'imposta*: imposta indiretta
- *Base imponibile*: ricavi lordi derivanti dalla fornitura di servizi che si attuano, mediante utilizzo, con mezzi elettronici, di un'interfaccia digitale che consente agli utenti di trovar altri utenti e di interagire con essi (sono previste numerose deroghe)
- *Aliquota*: 3% o 5%
- *Soggetti passivi*: le imprese o i gruppi di imprese residenti o non residenti, che dichiarano ricavi, a livello mondiale, superiori a 750 mil. euro, ovvero, all'interno dello Stato, superiori a 25 mil. euro a prescindere dalla natura dei committenti (B2B o B2C)
- *Criterio di tassazione territoriale*: Stato della fonte

*La proposta è quella di modellarla sulla ISD francese

La proposta inglese

Caratteristiche dell' *Imposta sui servizi digitali* proposta in Gran Bretagna:

- Anno di entrata in vigore: entrerà in vigore ad Aprile 2020
- *Natura dell'imposta*: imposta indiretta
- *Base imponibile*: ricavi lordi derivanti dalla fornitura di servizi digitali consistenti in «social network, motori di ricerca e in generale prestazioni di servizi on line
- *Aliquota*: 2%
- *Soggetti passivi*: le imprese o i gruppi di imprese residenti o non residenti, che dichiarano ricavi, a livello mondiale, superiori a 500 mil. euro, ovvero, all'interno dello Stato, superiori a 25 mil. euro a prescindere dalla natura dei committenti (B2B o B2C)
- *Criterio di tassazione territoriale*: Stato della fonte

La proposta spagnola

Caratteristiche dell' *Imposta sui servizi digitali* proposta in Spagna:

- Anno di entrata in vigore: non ancora in vigore
- *Natura dell'imposta*: imposta indiretta
- *Base imponibile*: ricavi lordi derivanti dalla fornitura di servizi digitali consistenti in servizi di pubblicità on line, servizi di intermediazione on line, servizi di trasmissione dati
- *Aliquota*: 3%
- *Soggetti passivi*: le imprese o i gruppi di imprese residenti o non residenti, che dichiarano ricavi, a livello mondiale, superiori a 500 mil. euro, ovvero, all'interno dello Stato, superiori a 3 mil. euro a prescindere dalla natura dei committenti (B2B o B2C)
- *Criterio di tassazione territoriale*: Stato della fonte

Comparazione tra le proposte OECD/Ue e quelle nazionali

Stato	Coerenza con la proposta OECD	Coerenza con la proposta Ue	Elementi di difformità
soluzione italiana	SI	SI	-----
soluzione indiana	SI	NO	<ul style="list-style-type: none"> • Aliquota • Campo di applicazione soggettivo (B2B) • Campo di applicazione oggettivo (servizi di pubblicità <i>on line</i>)
soluzione francese	SI	SI	---
soluzione austriaca	SI	SI	• aliquota
proposta israeliana	SI	SI	---
proposta inglese	SI	SI	• aliquota
proposta spagnola	SI	SI	

Bibliografia

- AA.VV., *La Digital Economy nel sistema tributario italiano ed europeo*, a cura di L. DEL FEDERICO, C. RICCI, Padova, 2015
- S. BASAK, *Equalization Levy: A New Perspective of E-Commerce Taxation*, in *Intertax*, 2016
- S. WAGH, *The Taxation of Digital Transactions in India: The New Equalization Levy*, in *Bulletin for International Taxation*, n. 9, 2016
- M. AGRAWAL, *India at the Forefront in Implementing BEPS-Related Measures: Equalization Levy in Line with Action 1*, in *International Transfer Pricing Journal*, 2016
- L. DEL FEDERICO, *Maturi i tempi per un'imposta di perequazione*, in *Il Sole 24 ore*, 15 settembre 2017
- AA.VV., *Le nuove forme di tassazione della Digital Economy. Analisi, proposte e materiali per il dibattito politico e istituzionale*, a cura di L. DEL FEDERICO, C. RICCI, Roma, 2018
- L. CARPENTIERI, S. MICOSI, P. PARASCANDOLO, *Tassazione d'impresa ed economia digitale*, in *Assonime, Note e Studi*, n. 6, 2019
- IBFD, *Taxation of the Digital Economy – the EU's outlook*, Whitepaper, 21 maggio 2018
- FONDAZIONE BRUNO VISENTINI, *La tassazione dell'economia digitale. Position Paper*, Ricerche del Club degli studi, (a cura di) T. DI TANNO, F. MARCHETTI, Viterbo, 2019
- AA.VV., *Taxing the Digital Economy: The EU Proposals and Other Insights*, a cura di P. PISTONE, D. WEBER, Amsterdam, 2019
- G. KOFLER, J. SINNIG, *Equalization Taxes and Eu's "Digital Services Taxes"*, in *Intertax*, 2019,
- Y. RUTSCHMANN, P.M. ROCH, A. SOUMAGNE, *Projet de taxe sur les services numériques: une solution d'attente qui suscite des interrogations quant à sa conformité aux normes supérieures*, in *Revue européenne et internationale de droit fiscal*, 201