

Milano, 10.02.2021

Oggetto: La Digital Services Tax al debutto in Italia

La tassa sui servizi digitali, o *Digital Services Tax (DST)*, introdotta dalla legge di Bilancio 2019, disciplinata dall'articolo 1, commi 35 - 50, L. 145/2018 e successivamente modificata dalla legge di Bilancio 2020 all'articolo 1, comma 678, L. 160/2019, trova la sua prima effettiva applicazione in Italia nel 2021. Grazie alle proroghe disposte dal decreto-legge n. 3/2021 approvato il 14 gennaio 2021, il termine per effettuare i versamenti dell'imposta è stato posticipato al 16 marzo 2021 e la presentazione della relativa dichiarazione è rinviata al 30 aprile 2021. L'Agenzia delle Entrate, con provvedimento n. 13185 pubblicato in data 15 gennaio 2021, ha delineato le modalità applicative dell'imposta, fornendo definizioni perlopiù generiche e individuando i servizi digitali imponibili, con alcune specifiche esclusioni.

Presupposto soggettivo e oggettivo

I soggetti passivi dell'imposta sono i soggetti esercenti attività d'impresa che, nel corso dell'anno solare precedente a quello in cui sorge il presupposto impositivo, possiedono congiuntamente i seguenti due requisiti:

- realizzano ovunque nel mondo, singolarmente o congiuntamente a livello di gruppo, un ammontare complessivo di ricavi non inferiore a euro 750.000.000;
- percepiscono nel medesimo periodo, singolarmente o congiuntamente a livello di gruppo, un ammontare di ricavi da servizi digitali non inferiore a euro 5.500.000 nel territorio dello Stato.

Innanzitutto, l'ambito temporale di riferimento per la verifica di tali condizioni è l'anno solare precedente. Dalla lettura del provvedimento, i requisiti devono essere verificati applicando due criteri differenti:

- il criterio della competenza per il conteggio dei ricavi complessivi, ovvero considerando i ricavi che si riferiscono e hanno effetto nell'anno precedente preso in considerazione per la verifica, a prescindere dalle relative manifestazioni finanziarie;
- il criterio di cassa per l'individuazione della soglia riferita ai servizi digitali, dato che viene utilizzato specificatamente il verbo "percepire".

I servizi digitali devono riferirsi:

- alla veicolazione su un'interfaccia digitale di pubblicità mirata agli utenti della medesima interfaccia;
- alla messa a disposizione di un'interfaccia digitale multilaterale che consente agli utenti di essere in contatto e di interagire tra loro, anche al fine di facilitare la fornitura diretta di beni o servizi;
- alla trasmissione di dati raccolti da utenti e generati dall'utilizzo di un'interfaccia digitale.

L'interfaccia digitale è identificabile in un qualsiasi software, compresi i siti web o parti di essi e le applicazioni, anche mobili, accessibili dagli utenti attraverso cui sono prestati i servizi digitali dai soggetti

passivi dell'imposta. La multilateralità dell'interfaccia digitale si esplica quando è consentita l'interazione tra gli utenti, anche al fine di facilitarne la fornitura diretta di beni e servizi.

La difficoltà principale risiede proprio nell'individuazione dei servizi digitali da ricomprendere a tassazione. Viene data solo una definizione generica di "veicolazione" della pubblicità mirata, intendendosi quel servizio reso dalle interfacce digitali che possono ospitare pubblicità mirata oppure trasferire il messaggio pubblicitario su siti di terzi, percependo un corrispettivo per la prestazione di concessione dello spazio nel primo caso, o per l'attività di intermediazione nel secondo. Tuttavia, il provvedimento individua sulla base di un elenco puntuale i servizi che sono esclusi dall'ambito oggettivo dell'imposta:

- a) la fornitura diretta di beni e servizi, nell'ambito di un servizio di intermediazione digitale;
- b) la fornitura di beni o servizi ordinati attraverso il sito web del fornitore di quei beni e servizi, quando il fornitore non svolge funzioni di intermediario;
- c) la messa a disposizione di un'interfaccia digitale il cui scopo esclusivo o principale, in termini di ricavi realizzati, è quello della fornitura agli utenti dell'interfaccia, da parte del soggetto che gestisce l'interfaccia stessa, di contenuti digitali, servizi di comunicazione o servizi di pagamento;
- d) la messa a disposizione di un'interfaccia digitale utilizzata per gestire:
 1. i sistemi dei regolamenti interbancari previsti dal testo unico di cui al decreto legislativo 1° settembre 1993, n. 385, o di regolamento o di consegna di strumenti finanziari;
 2. le piattaforme di negoziazione o i sistemi di negoziazione degli internalizzatori sistematici di cui all'articolo 1, comma 5-octies, lettera c), del testo unico di cui al decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58;
 3. le attività di consultazione di investimenti partecipativi e, se facilitano la concessione di prestiti, i servizi di intermediazione nel finanziamento partecipativo;
 4. le sedi di negoziazione all'ingrosso di cui all'articolo 61, comma 1, lettera e), del testo unico di cui al decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58;
 5. le controparti centrali di cui all'articolo 1, comma 1, lettera w-quinquies), del testo unico di cui al decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58;
 6. i depositari centrali di cui all'articolo 1, comma 1, lettera w-septies), del testo unico di cui al decreto legislativo 24 febbraio 1998, n. 58;
 7. gli altri sistemi di collegamento la cui attività è soggetta ad autorizzazione e l'esecuzione delle prestazioni dei servizi soggetta alla sorveglianza di un'autorità di regolamentazione al fine di assicurare la sicurezza, la qualità e la trasparenza delle transazioni riguardanti strumenti finanziari, prodotti di risparmio o altre attività finanziarie;
- e) la cessione di dati da parte dei soggetti che forniscono i servizi indicati alla lettera d);
- f) lo svolgimento delle attività di organizzazione e gestione di piattaforme telematiche per lo scambio dell'energia elettrica, del gas, dei certificati ambientali e dei carburanti, nonché la trasmissione dei relativi dati ivi raccolti e ogni altra attività connessa.

Determinazione dell'imposta

L'imposta è determinata applicando l'aliquota del 3% ai ricavi imponibili percepiti nel corso dell'anno solare dai soggetti passivi dell'imposta per l'effettuazione dei servizi digitali ovunque realizzati, ma limitatamente alla percentuale rappresentativa della parte di tali servizi collegata al territorio dello Stato. I ricavi imponibili sono assunti al lordo dei costi sostenuti per la fornitura dei servizi digitali e al netto dell'imposta sul valore aggiunto e di altre imposte indirette.

Nella determinazione della base imponibile non devono essere considerati i ricavi derivanti dai servizi digitali resi a soggetti, sia residenti sia non residenti nel territorio dello Stato, che si considerano controllati, controllanti o controllati dallo stesso soggetto controllante ai sensi dell'articolo 2359 del Codice civile nel medesimo anno solare. Ai fini dell'imponibilità non rileva soltanto la tipologia di servizio, ma anche la localizzazione nel territorio dello Stato dell'utente, sulla base dell'indirizzo di protocollo internet (IP) del dispositivo utilizzato. I soggetti passivi possono fare ricorso a qualsiasi altra informazione che consente la geolocalizzazione del dispositivo.

La localizzazione dell'utente e la determinazione della base imponibile risultano così individuati per ciascuna categoria di servizio digitale:

- servizi di veicolazione su un'interfaccia digitale di pubblicità mirata: l'utente si considera localizzato nel territorio dello Stato se il dispositivo è ivi utilizzato quando la pubblicità appare sullo stesso, nell'anno solare di riferimento. Ai fini del computo dei ricavi imponibili, rilevano i corrispettivi percepiti dai soggetti passivi dell'imposta che si occupano di collocare il messaggio pubblicitario su siti di terzi e i corrispettivi percepiti dai soggetti passivi che ospitano nell'interfaccia digitale il contenuto pubblicitario;
- messa a disposizione di un'interfaccia multilaterale che facilita le cessioni di beni o prestazioni di servizi: l'utente è localizzato nel territorio dello Stato quando ivi utilizza un dispositivo per accedere all'interfaccia digitale e conclude un'operazione corrispondente su tale interfaccia, nell'anno solare di riferimento. Ai fini del computo dei ricavi imponibili, rilevano i corrispettivi versati dagli utenti dell'interfaccia digitale, a eccezione delle operazioni indipendenti dall'accesso e dall'utilizzazione del servizio digitale;
- trasmissione di dati raccolti da un'interfaccia digitale: l'utente si considera localizzato nel territorio dello Stato nell'anno solare in cui i dati trasmessi sono generati dallo stesso utilizzando un dispositivo ivi localizzato per accedere a una interfaccia digitale nel medesimo anno solare o in periodi precedenti. Ai fini del computo dei ricavi imponibili, rilevano i corrispettivi derivanti dalla trasmissione a titolo oneroso dei dati ottenuti dall'attività degli utenti sulle interfacce digitali.

Versamento e dichiarazione dell'imposta

La scadenza del versamento dell'imposta è fissata entro il **16 febbraio** dell'anno solare successivo a quello in cui sono realizzati i ricavi imponibili. I soggetti passivi dell'imposta sono inoltre tenuti alla presentazione della dichiarazione annuale entro il **31 marzo** dell'anno solare successivo a quello in cui sono realizzati i ricavi imponibili. Il decreto-legge n. 3 del 15 gennaio 2021 è intervenuto prorogando le suddette scadenze per le operazioni imponibili nell'anno 2020, in sede di prima applicazione, differendo il versamento entro il **16 marzo 2021** e la presentazione della dichiarazione entro il **30 aprile 2021**.

In data 25 gennaio 2021, con provvedimento n. 22879, l'Agenzia delle Entrate ha approvato il modello di dichiarazione annuale dell'imposta sui servizi digitali con le relative istruzioni e le specifiche tecniche per la trasmissione telematica dei dati. I codici tributi da utilizzare per il versamento del tributo saranno istituiti con apposita risoluzione, ancora da pubblicare. I rimborsi delle eccedenze di versamento sono richiesti mediante la compilazione della medesima dichiarazione.

Soggetti non residenti senza codice fiscale

I soggetti non residenti che devono adempiere all'obbligo di versamento e dichiarazione del tributo devono richiedere l'attribuzione di un proprio codice fiscale attraverso la compilazione dei modelli reperibili sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate.

Le persone fisiche dovranno utilizzare il modello AA4/8 e consegnarlo alla rappresentanza diplomatica-consolare italiana nel Paese di residenza o a un qualsiasi ufficio dell'Agenzia delle Entrate, direttamente o tramite persona delegata.

I soggetti diversi dalle persone fisiche dovranno utilizzare il modello AA5/6 e presentarlo all'Agenzia delle Entrate, al Centro operativo di Pescara, direttamente o tramite persona delegata, oppure a mezzo di servizio postale o per posta elettronica all'indirizzo mail entrate.isd@agenziaentrate.it.

Invece i soggetti passivi stabiliti in uno Stato non collaborativo e privi di una stabile organizzazione in Italia devono nominare un rappresentante fiscale in Italia.

Società appartenenti a un medesimo gruppo

I soggetti passivi dell'imposta appartenenti a un gruppo al termine dell'anno solare possono designare una società del gruppo, che sia soggetto passivo d'imposta, al fine di assolvere gli adempimenti obbligatori, scegliendo prioritariamente tra i soggetti residenti o stabiliti in Italia, se esistenti, oppure tra quelli non residenti (non deve trattarsi però di un soggetto residente in un paese non collaborativo), seguendo le procedure di attribuzione del codice fiscale già indicate. La designazione ha validità annuale e può valere nei confronti di tutte o alcune delle società che fanno parte del gruppo. La società designata è solidalmente responsabile con le società designanti per il corretto assolvimento dell'imposta e degli obblighi dichiarativi. Queste ultime dovranno di conseguenza trasmettere i dati e le informazioni utilizzate per il calcolo dell'imposta entro le rispettive scadenze. Le società che non aderiscono alla designazione provvedono autonomamente agli obblighi tributari.

Obblighi contabili

Sorgono inoltre specifici obblighi contabili in capo ai soggetti passivi dell'imposta, i quali sono tenuti a rilevare mensilmente in un apposito "prospetto analitico delle informazioni sui ricavi imponibili e sugli elementi quantitativi mensili utilizzati per calcolare l'imposta", che devono essere redatti entro il termine di versamento del tributo. Tali informazioni devono essere formate e custodite su supporto informatico che garantisca l'inalterabilità e la conservazione dei dati registrati. Il prospetto è inoltre accompagnato da una "nota esplicativa delle informazioni sui ricavi e sugli elementi quantitativi utilizzati per calcolare l'imposta" da redigere annualmente entro il termine di presentazione della dichiarazione. Tutta la documentazione dovrà essere conservata e messa a disposizione, su richiesta dall'Amministrazione finanziaria.

Laura Di Martino
TL Partners