

Normativa e prassi

Imposta sui servizi digitali, come si calcola la soglia?

13 Gennaio 2022

Via libera all'ipotesi dell'istante, secondo il quale, per verificare i presupposti applicativi dell'imposta, occorre avere riguardo al solo bilancio consolidato della compagine

immagine generica illustrativa
Image not found or type unknown

L'Agenzia delle entrate, con la **risposta n. 16** del 12 gennaio 2022, chiarisce l'ambito di applicazione soggettivo

del tributo, che è caratterizzato da un duplice criterio identificativo, ossia lo svolgimento di attività d'impresa e il contestuale superamento di due soglie dimensionali, per le quali si ha riguardo ai ricavi realizzati sia singolarmente che a livello di gruppo.

Una società estera ha concluso un contratto di compravendita con una spa italiana, in virtù del quale la prima si è impegnata, agendo per il tramite di una società appositamente costituita ed interamente controllata, ad acquistare dalla seconda le partecipazioni in un'altra spa, odierna istante. In particolare, la compagine italiana si è obbligata ad alienare le azioni detenute nell'istante, pari al 43,78% del capitale sociale da quest'ultima emesso.

In attuazione del contratto, la società estera ha, poi, costituito un'altra spa, quale acquirente della partecipazione. In pari data, la società da ultimo costituita ha acquisito da un'altra società un'ulteriore partecipazione nel capitale dell'istante, pari al 5,06% del capitale sociale emesso, arrivando a detenere una partecipazione complessiva del 48,84%.

Pertanto, ricorrendo i presupposti previsti dal Dlgs n. 58/1998, la società costituita quale acquirente ha promosso un'offerta pubblica d'acquisto totalitaria delle azioni ordinarie dell'istante, che si è conclusa positivamente nello stesso anno.

Tenuto conto delle previsioni del menzionato contratto, il bilancio consolidato del gruppo facente

capo alla promittente venditrice rappresenta la partecipazione nell'istante tra le "Attività destinate alla dismissione". Come precisato nella Relazione sulla Gestione, la classificazione della partecipazione nell'istante è conforme al principio IFRS 5, in applicazione del quale nel bilancio consolidato della promittente venditrice si è provveduto alla:

- eliminazione della situazione economico-patrimoniale della partecipata dal prospetto di consolidamento
- rilevazione patrimoniale di tutte le attività e passività della partecipata istante al "fair value" nella voce "attività destinate alla dismissione"
- rilevazione a conto economico del risultato pro-quota di periodo e all'adeguamento del valore di carico della partecipazione al corrispettivo di vendita al netto dei costi sostenuti per la transazione nella linea "utile/(perdita) delle attività destinate alla dismissione". Nella stessa Relazione sulla Gestione viene, altresì, precisato che i dati economici relativi al bilancio consolidato 2019, in applicazione del principio IFRS 5, non includono l'istante, salvo l'effetto del deconsolidamento sul risultato netto e sul patrimonio netto
- precisazione che i ricavi consolidati non tengono conto della partecipata istante.

I ricavi consolidati del gruppo della promittente venditrice, risultanti dal bilancio chiuso nel 2019, ammontano a un certo importo e, in relazione allo stesso esercizio, anche l'istante ha redatto il proprio bilancio consolidato, da cui emergono ricavi consolidati e variazioni delle rimanenze per un certo importo.

Ciò premesso, l'istante si domanda, in sintesi, se essa appartenga al gruppo della promittente venditrice ai fini del calcolo della soglia di 750 milioni di euro ("prima soglia"), prevista dall'articolo 1, comma 36, legge n. 145/2018 (Bilancio 2019), che ha istituito l'imposta sui servizi digitali.

In particolare, l'istante, per stabilire il superamento o meno di detta soglia, ritiene che occorra fare riferimento al solo bilancio consolidato del gruppo dell'istante e non al bilancio consolidato del gruppo della promittente venditrice.

La risposta dell'Agenzia

L'imposta sui servizi digitali è stata introdotta dall'articolo 1, commi da 35 a 50 della legge di bilancio 2019, come modificato dalla legge n. 160/2019 (legge di bilancio 2020). Le modalità applicative dell'imposta sono state ulteriormente disciplinate dal **provvedimento del 15 gennaio 2021**, oltre che oggetto di chiarimenti interpretativi resi con la **circolare n. 3/2021**.

L'ambito di applicazione soggettivo del tributo è caratterizzato da un duplice criterio identificativo:

1. lo svolgimento di attività d'impresa
2. il contestuale superamento di due soglie dimensionali, che, ai sensi dell'art. 1, comma 36 legge di bilancio 2019, replicato nel punto 1, lettera b) del provvedimento citato, richiede che l'esercente l'attività d'impresa, singolarmente o a livello di gruppo, consegua entrambi i requisiti che seguono:
 - a. un ammontare complessivo di ricavi ovunque realizzati non inferiore a 750.000.000,00 euro ("prima soglia")
 - b. un ammontare di ricavi derivanti da servizi digitali realizzati nel territorio dello Stato non inferiore a 5.500.000,00 euro ("seconda soglia").

Pertanto, per determinare il superamento di entrambe le soglie si ha riguardo ai ricavi realizzati sia singolarmente che a livello di gruppo.

Inoltre, il punto 1, lettera d), del detto provvedimento, ispirandosi alla proposta di direttiva europea, stabilisce che per "gruppo" s'intendono tutte le entità, residenti e non residenti, incluse nel bilancio consolidato redatto in conformità ai principi internazionali d'informativa finanziaria o ad un sistema nazionale d'informativa finanziaria. Come precisato nella citata circolare n. 3/2021, poi, nel gruppo sono incluse le entità che si consolidano integralmente o con il metodo del pro-rata, secondo i principi contabili applicabili, con esclusione delle entità che si consolidano con il metodo del patrimonio netto.

Conclusioni

Nel caso in esame, l'istante rappresenta che, in conseguenza del contratto, nel bilancio consolidato del gruppo promittente venditore, chiuso al 31 dicembre 2019, la partecipazione nell'istante risulta tra le "attività destinate alla dismissione", in applicazione dell'Ifrs 5.

Ciò implica che, come illustrato nella relazione sulla gestione, i ricavi consolidati del primo gruppo, non includono quelli dell'istante.

Nel presupposto della corretta applicazione dei principi contabili internazionali Ifrs, si osserva, dunque, che ai fini del superamento della prima soglia, l'istante non si considera tra le entità del gruppo promittente venditore che si consolidano integralmente.

Pertanto, l'Agenzia condivide la soluzione interpretativa proposta dall'istante, secondo cui, per verificare i presupposti applicativi dell'imposta sui servizi digitali rispetto all'istante, occorre avere riguardo al solo bilancio consolidato di quest'ultima, in cui non viene superata la "prima soglia", prevista nel comma 36 dell'articolo 1 della legge di bilancio 2019.

di

Martino Verrengia

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/normativa-e-prassi/articolo/imposta-sui-servizi-digitali-come-si-calcola-soglia>