



Il caso Meta e le possibili discrasie tra l'interpretazione dell'Agenzia delle entrate e quella comunitaria in tema di IT Service

Di recente ha avuto molto rilievo sulla stampa la notizia dell'apertura di un'indagine finanziaria in capo al gruppo Meta (che controlla, fra gli altri Facebook, Instagram e Whatsapp), per una possibile evasione IVA da 870 milioni di Euro per gli anni 2015-2021.

La verifica si fonderebbe sull'assunto che sussista un'**operazione permutativa** tra la cessione dei dati personali da parte degli utenti e i servizi offerti dai social network, che richiederebbe l'applicazione dell'IVA.

L'Agenzia, difatti, pur non confutando che **in assenza di corrispettivo** ai sensi dell'art. 3 co. 3 del DPR 633/72 sono considerate prestazioni di servizi solo quelle rese per "*finalità estranee all'esercizio dell'impresa*" (con la conseguenza che, viceversa, quelle effettuate a titolo gratuito per fini d'impresa non sono considerate rilevanti ai fini d'imposta), nel caso di specie riconduce l'operazione nell'alveo dello schema della permuta (art. 11 del D.P.R. 633/1972) contestandone la gratuità e rilevando, invero, un nesso diretto tra i servizi offerti dal gruppo Meta e la cessione dei dati personali da parte degli utenti.

Nella prassi commerciale accade sovente che una società offra gratuitamente taluni servizi informatici ai potenziali clienti, limitandosi a chiedere in cambio la possibilità di utilizzare i dati personali da questi ultimi forniti. Un'operazione così strutturata potrebbe, tuttavia, far sorgere il sospetto che la cessione di dati personali da parte degli utilizzatori del servizio possa invero rappresentare il "corrispettivo" per la fornitura dei servizi, rendendo, in tal modo la transazione una operazione permutativa IVA.

Secondo gli inquirenti è ciò che accade per le piattaforme appartenenti al gruppo Meta che, permetterebbero di accedere ai servizi "social" in maniera solo formalmente gratuita, in quanto gli accessi sarebbero in realtà remunerati attraverso la "moneta digitale" rappresentata dai dati dell'utente e dalla possibile profilazione, che Meta utilizza per vendere "pubblicità mirata", integrando così tutti i requisiti di una vera e propria permuta.

L'indirizzo nazionale in tema di operazioni permutative

L'Amministrazione finanziaria ha più volte ribadito - in ossequio all'art.2 della Direttiva IVA (Direttiva n. 2006/112/CE) che disciplina l'ambito oggettivo di applicazione dell'Imposta sul valore aggiunto e degli artt. 3 e 11 del D.P.R. 633/1972 - che nel caso in cui sia posta in essere un'operazione nella quale sia ravvisabile un interesse reciproco delle parti che faccia sorgere un nesso diretto tra la prestazione resa e il corrispettivo

dato, pur in assenza di un corrispettivo in denaro, la prestazione è riconducibile nell'ambito dello schema contrattuale oneroso della permuta.

In particolare, con la recentissima risposta all'Interpello n. 31 del 13 gennaio 2023 l'Agenzia delle Entrate ha confermato che *"Il requisito dell'onerosità ricorre in tutti i casi in cui, in virtù delle condizioni contrattuali, la prestazione di servizi (o la cessione di beni) è resa al committente a fronte del pagamento di un corrispettivo che tenga conto della natura della prestazione. Il corrispettivo, inoltre, non necessariamente deve essere rappresentato da una somma di denaro, ma può consistere anche nella cessione di un bene oppure nella prestazione di un altro servizio, dando luogo, in tal caso, ad un'operazione permutativa ai sensi dell'art. 11 del D.P.R. n. 633 del 1972. Tale corrispettivo può consistere, dunque, anche in una prestazione di servizi, a fronte di altra prestazione di servizi, e costituirne la base imponibile, a condizione tuttavia che oltre al nesso di cui si è detto il valore di quest'ultima prestazione possa essere espresso in denaro (CFR sentenza della Corte di Cassazione del 21 marzo 2019, n. 7947)"*.

Sul punto, considerato che la fattispecie rappresentata nell'istanza di interpello concerneva la concessione, a titolo gratuito, da parte di una società di un Supporto Advisor ai propri clienti (consistente in servizi di reportistica, marketing e consulenza), non indistintamente a tutti i clienti ma solo ai clienti più profittevoli, l'Agenzia delle Entrate ha rigettato la prospettazione formulata dalla contribuente che riconduceva l'erogazione del servizio di Supporto Advisor, nell'ambito dei servizi resi a titolo gratuito per finalità rientranti nell'esercizio dell'impresa, escluso dal campo di applicazione dell'IVA ai sensi dell'art. 3, comma 3, del Decreto IVA, affermato che *"pur in mancanza di un corrispettivo in denaro, ai sensi dell'art. 3, comma 3, del d.P.R. n. 633 del 1972 le prestazioni di Supporto Advisor prestate da ALFA non possono considerarsi rese a titolo gratuito. L'operazione in questione è, piuttosto, riconducibile nell'ambito dello schema contrattuale a titolo oneroso della permuta, disciplinato, agli effetti dell'IVA dall'art. 11 del citato d.P.R. n. 633 del 1972"*.

Sul punto, la Cassazione si è espressa diverse volte affermando che la cessione gratuita vera e propria è ravvisabile solo quando non vi sia una controprestazione, restando escluse quelle operazioni nelle quali la carenza apparente della controprestazione trova una peculiare giustificazione economica e giuridica (in merito Cass. 16030/2015).

Ancor più di recente (Cass. 7947/2019), il Giudice di Legittimità, nel tentativo di delineare adeguatamente l'ambito di applicazione dell'art. 3 comma 3 del D.P.R. 600/1973, ha precisato che *"Ai fini IVA, per qualificare un'operazione come operazione a titolo oneroso è necessaria l'esistenza di un nesso diretto tra la cessione di beni o la prestazione di servizi e un corrispettivo effettivamente percepito dal soggetto passivo; tale nesso diretto esiste qualora tra il prestatore e il destinatario intercorra un rapporto giuridico nell'ambito del quale avvenga uno scambio di reciproche prestazioni e il compenso ricevuto dal prestatore costituisca il controvalore effettivo del servizio prestato al destinatario"*.

La non rilevanza IVA degli IT Service in ambito europeo - la probabile difesa di Meta.

Secondo quanto emerge dagli organi di stampa specializzata, a supporto della legittimità del proprio operato il gruppo Meta ha, in primo luogo, evidenziato all'Amministrazione finanziaria che il Comitato IVA della Commissione Europea nel **Working paper n. 958 del 30 ottobre 2018**, con specifico riguardo ai servizi di tecnologia dell'informazione (c.d. "IT services"), ha escluso la loro rilevanza IVA in tutti i casi in cui siano prestati in cambio dell'ottenimento dei dati personali del cliente/fruitoro.

Nel parere soprarichiamato, emesso per un caso simile a quello in commento, le autorità tedesche hanno posto un quesito al Comitato IVA al fine di sapere se la fornitura di servizi informatici senza corrispettivo monetario da parte di una Società in cambio della concessione da parte degli utenti del permesso di utilizzarli, costituisca un'operazione imponibile soggetta a IVA.

Il Comitato IVA, rilevato che:

- i) I fornitori di servizi informatici offrono ai loro clienti diversi servizi senza richiedere un corrispettivo in denaro, a condizione che i clienti che desiderano utilizzare uno di questi servizi informatici, accettino i termini e le condizioni del fornitore, fra le quali il permesso di utilizzare i loro dati personali;
- ii) nella maggior parte dei casi il fornitore di servizi informatici vende i dati (direttamente o dopo averli elaborati) a terzi che li utilizzano per scopi pubblicitari specifici per l'utente;
- iii) la vendita dei dati costituisce una parte molto importante del fatturato di questi fornitori di servizi informatici;

ha stabilito:

a) In merito alla fornitura dei dati personali da parte del cliente:

che quando i proprietari dei dati concedono al fornitore di servizi informatici il permesso di utilizzarli in cambio della fornitura di servizi informatici, stanno sfruttando i propri dati, come nel caso di una concessione amministrativa. In cambio, ottengono il diritto di utilizzare diversi servizi informatici senza dover pagare un corrispettivo in denaro. Si potrebbe pensare che l'utente, concedendo a un terzo il diritto di utilizzare i suoi dati personali in cambio di un servizio informatico, svolga un'attività economica.

Pertanto, per determinare se questa transazione è una prestazione di servizi imponibile *"occorre stabilire se il prestatore è un soggetto passivo che agisce in quanto tale e se i servizi sono forniti a titolo oneroso"*. Tuttavia, occorre tenere conto del fatto che i dati personali fanno parte della sfera privata, cioè della proprietà dell'individuo.

Ne deriva che, non risultano sussistenti i criteri necessari per riconoscere l'esistenza di un'attività economica; difatti, l'individuo non intende partecipare alla produzione o alla distribuzione di beni o alla fornitura di servizi, né mobilita alcun tipo di risorse, volendo *"semplicemente accedere a determinati servizi ed è disposto a pagarne il prezzo, che consiste nel concedere il permesso di utilizzare i suoi dati personali. In effetti, se gli individui avessero la possibilità di pagare un prezzo monetario invece di concedere tale autorizzazione, potrebbero accettare di pagare tale prezzo monetario [...]"* **Pertanto, la fornitura di dati non costituisce un'attività economica e non è una prestazione di servizi imponibile**.

b) In merito alla prestazione di servizi resa senza corrispettivo monetario da parte di un fornitore di servizi informatici:

che in questo caso la prestazione di servizi è fornita da un soggetto passivo che agisce in quanto tale, di talché, al fine di valutare l'assoggettabilità ad IVA dell'operazione, l'unico elemento decisivo è la valutazione dell'onerosità del servizio che fornito.

Sul punto, viene rilevato che secondo la sentenza *"Tolsma"* C-16/93 del 3 marzo 1994 *"una prestazione di servizi è imponibile solo se esiste un nesso diretto tra il servizio prestato e il corrispettivo ricevuto [...]"* quindi è imponibile, solo se tra il prestatore del servizio e il destinatario esiste un rapporto giuridico in base al quale vi è una prestazione reciproca, e la remunerazione percepita dal prestatore del servizio costituisce il valore effettivamente dato in cambio del servizio fornito al destinatario" in tal senso il Comitato IVA cita anche le sentenze C-11/15 del 22 giugno 2016 e C-432/15 del 10 novembre 2016).

Pertanto - considerato che le aziende informatiche forniscono i loro servizi allo stesso modo, indipendentemente dalla quantità di dati forniti dagli utenti o dalla loro qualità, senza prevedere alcun obbligo di fornire periodicamente una certa quantità di dati per rimanere connessi al servizio - "*non vi sarebbe un legame diretto tra la fornitura di servizi informatici senza corrispettivo monetario e il corrispettivo ricevuto*".

Inoltre, pur ravvisando casi nei quali potrebbe esserci un legame tra il servizio fornito e il corrispettivo ricevuto (es. qualora l'utente possa decidere di pagare periodicamente una tariffa per non essere esposto alla pubblicità durante l'utilizzo del servizio), la Commissione Europea ha specificato che questo pagamento non cambierebbe, comunque la situazione dal punto di vista della raccolta dei dati. Infatti, "*in entrambe le situazioni, con o senza corrispettivo monetario, l'azienda informatica continua a raccogliere i dati dell'utente esattamente nello stesso modo e può continuare a venderli ad altre aziende. L'unica differenza è che non vengono più inviati messaggi pubblicitari al cliente mentre utilizza il servizio. Quindi, il pagamento non è un corrispettivo per il servizio fornito, ma piuttosto un corrispettivo per non ricevere pubblicità durante l'utilizzo del servizio*".

Infatti, ai sensi dell'art. 3 primo comma risultano essere prestazioni di servizi ai fini IVA anche quelle di "non fare".

Alla luce di quanto sopra, risulta evidente che - nonostante l'orientamento della Corte di Giustizia (cause C-432/15, C-246/08 e C-16/93) abbia riconosciuto conformemente a quanto fatto dalla Cassazione, che una prestazione di servizi può considerarsi imponibile nell'ipotesi in cui esista un nesso diretto fra il servizio asseritamente prestato a titolo gratuito e il controvalore ricevuto - il Comitato IVA ha escluso, con specifico riferimento agli IT Service, la sussistenza di tale nesso diretto tra la fornitura di servizi informatici senza corrispettivo monetario e la concessione dello sfruttamento dei dati personali, non essendo sufficiente la circostanza che i suddetti dati abbiano un possibile valore economico per concludere che i servizi siano resi a titolo oneroso.

Criticità

In disparte la problematica relativa al modo in cui è stato calcolato il valore normale dei dati personali concessi, quel che desta maggiori preoccupazioni è che, in assenza di un'indicazione vincolante a livello unionale, ad oggi ogni Stato potrebbe valutare in maniera differente le operazioni in commento, come fatto dall'Amministrazione finanziaria italiana creando, contrariamente a quanto perseguito a livello europeo, rilevanti discrasie in ambito IVA tra i vari ordinamenti nazionali.

Inoltre, se passasse la linea erariale, il Fisco potrebbe astrattamente ritenere (anche in questo caso in contrasto con quanto affermato nel noto Working Paper) soggette a imposta anche alcune cessioni dei dati da parte dei contribuenti. Difatti, considerato che in caso di operazioni permutative ciascuna operazione deve essere considerata singolarmente, qualche Direzione Provinciale ben potrebbe ravvedere una violazione anche dal lato dei consumatori iniziando una serie di verifiche.

Tuttavia, in assenza di ulteriori chiarimenti è dubbio se tale impostazione possa ritenersi superata alla luce della Direttiva 2019/770/UE (relativa a determinati aspetti dei contratti di fornitura dei servizi digitali), la quale – seppur in ambito extrafiscale – prevede un'equiparazione tra le forniture di servizi digitali verso corrispettivo e quelle effettuate in cambio di dati personali degli utilizzatori (art. 3 paragrafo 1 della Direttiva).

Alla luce degli ingenti importi in contestazione, nel caso specifico e comunque dell'importanza del tema nell'odierno mercato, la vicenda giudiziaria è seguita con attenzione anche a livello transnazionale; proprio per tale motivo la speranza è che la decisione non venga influenzata da ragionamenti di politica fiscale e di "cassa", che potrebbero condurre a prese di posizione che costituirebbero un *unicum* a livello europeo.

10.05.2023

La presente Newsletter ha il solo scopo di fornire aggiornamenti e informazioni di carattere generale. Non costituisce pertanto un parere legale né può in alcun modo considerarsi come sostitutiva di una consulenza legale specifica.

Per chiarimenti o informazioni potete contattare gli autori oppure il Vostro Professionista di riferimento all'interno dello Studio.

Claudio Giordano, Partner

E: c.giordano@nmlex.it

T.: +39 06695181

Alice Cogliati Dezza, Counsel

E: a.cogliatidezza@nmlex.it

T.: +39 06695181

Matteo Musco, Associate

E: m.musco@nmlex.it

T.: +39 06695181

Seguici su:   [nunziantemagrone.it](https://www.nunziantemagrone.it)