

LA TASSAZIONE DEL COMMERCIO ELETTRONICO

di Mauro Marè*

1. La tassazione del commercio elettronico

Lo sviluppo del commercio elettronico è stato senza dubbio uno dei fenomeni più rilevanti degli ultimi anni. Questo sviluppo, oltre ad avere avuto effetti positivi sulla crescita economica, avrà in futuro rilevanti implicazioni sui sistemi fiscali, sulla loro equità e capacità di produrre gettito.

Lo spostamento delle attività tradizionali in transazioni realizzate per il tramite di Internet potrà avere effetti, in primo luogo, sul gettito delle imposte sulle vendite e delle accise; in secondo luogo, influenzerà la tassazione delle persone fisiche e delle imprese, per le rispettive imposte sui redditi. La questione può avere perciò implicazioni importanti anche sul livello della spesa pubblica e sulla sua composizione – ad esempio, sul profilo redistributivo dell'azione pubblica.

Sono state avanzate diverse proposte in sede accademica¹ e da parte delle organizzazioni internazionali per cercare di risolvere il problema della tassazione del commercio elettronico. Tuttavia, la possibilità di raggiungere un accordo su questa materia è fortemente limitata dalla diversità di impostazione e di approccio al problema che esiste tra Stati Uniti e Unione Europea e dalle difficoltà pratiche di definire e realizzare concretamente un'effettiva tassazione del commercio elettronico.

1.1 Commercio elettronico diretto e indiretto

Secondo l'OCSE, il commercio elettronico comprende “tutte quelle categorie di transazioni commerciali che coinvolgono sia organizzazioni sia individui, basate sul trattamento e sulla trasmissione di informazioni digitalizzate e che includono testo, suono, immagini”². La Commissione Europea invece ha definito il commercio elettronico come “l'attività di contrattazione elettronica di beni e servizi, la distribuzione di contenuti digitali in rete, il trasferimento elettronico di fondi, azioni e polizze elettroniche, le aste commerciali in rete, i servizi post-vendita, gli appalti pubblici, le attività di vendita diretta al consumatore”³.

E' innanzitutto importante distinguere tra due forme di commercio elettronico poiché le regole di applicazione delle imposte nei due casi divergono. Si ha commercio elettronico indiretto quando l'atto di vendita avviene on line ma la consegna fisica del bene tra le parti segue i canali normali: ovvero, essa viene realizzata per posta, per il tramite di un corriere privato, ecc. In questo caso il bene conserva una sua materialità, la transazione lascia tracce che permettono, almeno sul piano potenziale, di ricostruire l'entità della transazione e i soggetti coinvolti.

Il commercio elettronico diretto si ha invece quando, oltre alla transazione per il pagamento, anche la consegna del bene avviene on line⁴. E questo il caso della com-

*Università della Tuscia, Viterbo

¹ Si veda, ad esempio, tra i lavori più recenti, Hellerstein (1997), McLure (1997), Fox-Murray (1997), Goolsbee (1998), Goolsbee-Zittrain (1999), Soete (1999), Maguire (2000), Varian (2000), Goolsbee (2001), McLure (2001), Yang Lester (2001), Nellen (2001), CBO (2001), McLure (2002),

² OCSE (1997).

³ Commissione Europea, COM(97) 157.

⁴ Rilevano non le modalità di pagamento – che naturalmente nel caso dell'e-commerce saranno prevalentemente on-line ma anche di tipo tradizionale, come il bonifico bancario, il pagamento postale, ecc. – ma quelle di consegna del bene.

pravendita di file musicali (MP3), di e-books, di documenti elettronici, dell'acquisto di software che può essere realizzato dall'acquirente direttamente on line. In questo caso, la transazione non lascia traccia – se si eccettuano i movimenti bancari: carta di credito, ecc. – ed è molto difficile, se non impossibile, ricostruire i dati della transazione e chi l'ha effettuata.

Un'ulteriore distinzione è quella basata sulle possibili relazioni elettroniche tra consumatori, imprese e governo. Una matrice (Tavola 1) può descrivere le relazioni che la rete può stabilire tra questi tre soggetti. I casi più interessanti, sia per lo sviluppo del commercio elettronico, sia per la tassazione, sono il B2B (business-to-business) e il B2C (business-to-consumer) che sono i settori dove secondo le previsioni maggiore sarà la crescita.

	G	B	C
G	G2G	G2B	G2C
B	B2G	B2B	B2C
C	C2G	C2B	C2C

Tavola 1

I principali ostacoli che si incontrano nell'estendere la normativa vigente al commercio elettronico sono⁵:

- a) *la difficoltà di identificare sempre e in modo certo il luogo effettivo di attività degli operatori coinvolti nelle transazioni e quello in cui avviene l'atto di consumo finale⁶;*
- b) *la difficoltà di identificare il titolare di un sito web e quindi gli operatori economici;*
- c) *la dematerializzazione di molti beni in informazioni digitali;*
- d) *la disintermediazione finanziaria, che permette un rapporto diretto tra utente e fornitore. Ciò fa venir meno i cd. "taxation points" che hanno un ruolo cruciale nella riscossione delle imposte;*
- e) *le difficoltà – alle volte l'impossibilità – di adempiere l'obbligo fiscale di registrazione nei libri contabili;*
- f) *la diffusione dei pagamenti elettronici, con lo spostamento di fondi e l'effettuazione di investimenti finanziari on line, che garantiscono in genere l'anonimato⁷.*

2. La posizione delle organizzazioni internazionali

L'OCSE, l'Unione Europea e la WTO hanno sempre manifestato una posizione comune affermando che il commercio elettronico dovrebbe essere libero di prosperare senza essere ostacolato da forme distorsive o inopportune di tassazione. Una posizione comune è stata anche espressa contro le proposte di introduzione di forme specifiche di tassazione delle transazioni on line – bit tax, ecc – e dei beni ad esse collegati (tassazione dei modem, delle linee telefoniche dedicate ai server, ecc.).

⁵ Si veda la discussione in Santoro (1999a, 1999b, 1999c, 2000).

⁶ Non è possibile inoltre risalire alla residenza fiscale degli operatori in base alla registrazione dei siti web, potendo avvenire quest'ultima in un luogo completamente diverso da quello in cui è svolta l'attività economica. Di solito, le aziende di piccole dimensioni non hanno un server personale, né l'uso di una connessione riservata con un provider; esse di solito ricorrono all'hosting, ovvero all'affitto di uno spazio sul disco di un server.

⁷ Recentemente l'Economist ha rappresentato questa situazione parlando di un "vanishing taxpayer".

Tuttavia, anche se sul piano dei principi questa posizione è condivisa dai governi occidentali, a preoccupare è la possibilità che lo sviluppo del commercio elettronico possa arrecare danni gravissimi ai sistemi fiscali e quindi ai bilanci statali; perciò, è stata avviata una riflessione per monitorare le conseguenze dello sviluppo del commercio elettronico sulle principali forme di imposizione. I lavori svolti dall'OCSE costituiscono un importante punto di riferimento nella definizione di principi internazionalmente validi da un punto di vista economico e condivisi dalle diverse autorità fiscali nazionali su cui improntare la disciplina fiscale del commercio elettronico.

L'iniziativa principale è stata il *Rapporto Electronic Commerce: Taxation Framework Conditions*, del Comitato Affari Fiscali del 30 giugno 1998⁸ (OCSE, 1998b), in cui si sono delineati i principi generali di tassazione che dovrebbero essere applicati al commercio elettronico. Essi riaffermano la necessità della: a) neutralità. Il sistema fiscale deve garantire una tassazione omogenea tra le diverse forme di commercio elettronico e tra queste e le forme tradizionali di commercio per applicare ai contribuenti identici livelli d'imposizione; b) efficienza. I costi di adempimento tributario e amministrativo devono essere ridotti al minimo; c) certezza e semplicità. Le regole devono essere chiare e di facile comprensione; d) efficacia ed eguaglianza. Il rischio di evasione deve essere minimizzato e va garantito un adeguato riparto delle basi imponibili tra i paesi.

3. La tassazione del commercio elettronico negli USA

La tassazione dell'e-commerce è stata oggetto inizialmente di due documenti del Tesoro statunitense: *Selected Tax Policy Implications of Global Electronic Commerce* (novembre 1996) e *Framework for Global Electronic Commerce* (maggio 1997) in cui si sono sottolineati i rischi di conflitti tra le diverse amministrazioni fiscali in presenza di transazioni transfrontaliere realizzate con le nuove tecnologie e si è proposto di rendere sostanzialmente tax-free le transazioni effettuate in rete.

L'intervento più significativo si è avuto però con l'emanazione da parte del Congresso dell'*Internet Tax Freedom Act (IFTA)*⁹, approvato il 21 ottobre 1998. Si è nei fatti disposta una moratoria fiscale di tre anni, in base alla quale nessuna imposta poteva essere introdotta fino al 21 ottobre 2001 sulle transazioni on-line. È stata anche istituita un'apposita commissione, l'*Advisory Commission on Electronic Commerce (ACEC)*, con il compito di formulare raccomandazioni.

Negli USA la tassazione dei consumi viene realizzata con un'imposta monofase al dettaglio, la *Retail Sales Tax*, gestita autonomamente dagli Stati. La base imponibile dell'imposta è costituita essenzialmente dalle cessioni di beni materiali ai consumatori finali all'interno degli Stati, con esclusione pressoché totale di beni immateriali e servizi; le vendite "remote", effettuate cioè da operatori non residenti, sono invece colpite dalla *Use Tax*, identica alla *Sales Tax* nelle aliquote e nella base imponibile.

Con l'*Use Tax*, i venditori non residenti hanno l'obbligo di riscuotere l'imposta per conto dello Stato di residenza del consumatore finale; il caso più noto di applicazione di tale imposta sono le vendite per corrispondenza, realizzate da società di mail order. La loro tassazione è stata oggetto di numerosi interventi giurisprudenziali che hanno subordinato il diritto degli Stati di tassare gli acquisti interstatali effettuati nel proprio territorio all'esistenza di un nexus, ossia alla presenza fisica della società di mail order nello Stato che effettua l'imposizione.

La disciplina USA consente la tassazione di un numero piuttosto limitato di transazioni elettroniche. Le operazioni on-line sono automaticamente esentate; ma

⁸ Si veda anche OCSE (1997, 1998a, 1999, 2000, 2001).

⁹ U.S. House of Representatives (1997).

anche nel caso di cessioni off-line, si è in grado di colpire quasi esclusivamente quelle realizzate in ambito locale, per la difficoltà di identificare il “nesso”. Di fatto, quindi, la maggior parte delle transazioni elettroniche si sottrae tanto alla Sales Tax che alla Use Tax.

L'Internet Tax Freedom Act del 1998 ha di fatto creato un'esonazione delle transazioni con l'e-commerce tra i diversi stati; essa è stata estesa, nel dicembre 2001, fino al 2003 e vi sono già forti pressioni affinché essa sia ulteriormente estesa al 2006. Un bene venduto tramite un brick and mortar store sopporta la sales tax; se invece è ceduto attraverso Internet a un individuo o a un'impresa residente in un altro stato, la sua vendita è esente da imposizione, eccetto quando il venditore ha una presenza fisica (un nexus) nel territorio dello stato in questione (ad es., Wal-Mart presente in quasi tutti gli stati americani).

La legge americana in materia di sales tax assimila quindi i beni venduti on line alle vendite mediante catalogo o corrispondenza. Ogni società che non dispone di una presenza fisica in uno stato – nexus – è di fatto esentata dalla riscossione delle sales tax sulle vendite a un consumatore residente in quello stato, come anche dalla use tax¹⁰.

4. La tassazione del commercio elettronico nell'Unione Europea

Negli ultimi anni, l'Unione Europea ha preso posizione sull'e-commerce con diversi documenti (COM (1997), COM (1998) e COM (2000)). Essa ha ribadito, in conformità alla posizione OCSE, che lo sviluppo di Internet non dovrebbe implicare l'introduzione di nuove imposte. Nei documenti v'è innanzitutto la preoccupazione di non ostacolare lo sviluppo del commercio elettronico, che potrebbe arrecare all'Europa importanti benefici sul piano della crescita economica e dell'integrazione commerciale.

La Commissione ha ribadito che le norme di regolamentazione del commercio elettronico dovranno essere funzionali al conseguimento di due obiettivi essenziali: a) creare fiducia nelle transazioni, rendendo certe e sicure le operazioni che avvengono per via telematica; b) evitare che le diverse norme producano distorsioni al funzionamento del mercato unico. La posizione della Commissione a tal riguardo è molto netta: essa afferma che il commercio elettronico è “a pieno titolo soggetto all'IVA”. Essa, nell'affermare il rifiuto all'introduzione di nuove imposte, ha ribadito che l'IVA si applica a tutte le cessioni di beni e prestazioni di servizi destinate al consumo all'interno “indipendentemente dai mezzi di comunicazione o dalle forme di commercio utilizzate per effettuare tali operazioni”¹¹.

Inizialmente si era deciso di considerare tutti i casi di commercio elettronico diretto – transazioni on-line – alla stregua della prestazione di servizi¹²: la tassazione di siffatte operazioni doveva avvenire nel paese di residenza del prestatore, senza essere soggetto alle imposte doganali. Questa normativa ha generato una situazione per cui, di fatto, la maggior parte dei servizi prestati a committenti europei da ope-

¹⁰ A titolo di esempio, se un consumatore residente nello stato di New York compra un libro (o un Cd) da Amazon.com – impresa residente nello Stato di Washington – lo stato di New York non può obbligare l'impresa in questione (Amazon) a riscuotere l'imposta sulle vendite se questa non ha un nexus nello stato di New York. Il consumatore in teoria sarebbe obbligato a versare nelle casse dello stato di New York la use tax, ma a questo fine lo stato può solo contare sulla buona fede e sul self-reporting del consumatore. Di fatto, l'applicazione dell'imposta non avrà luogo, eccetto che in alcuni casi particolari, come quello delle autovetture che devono essere registrate nello stato di residenza del consumatore.

¹¹ COM(98) 374.

¹² La Commissione stabiliva infatti che “un'operazione il cui risultato è che un prodotto viene messo a disposizione del destinatario in forma digitale per il tramite di una rete elettronica, va trattata, ai fini IVA, come una prestazione di servizi” COM (98).

ratori extraeuropei, non assoggettati a imposta, non veniva tassata; contemporaneamente, le stesse prestazioni fornite da operatori europei erano soggette ad imposta, a prescindere dalla residenza dei destinatari. Perciò in Europa, qualsiasi cosa venduta per il tramite di Internet, compresi i libri, i software, ecc., è stata, fino a qualche tempo fa, considerata come un servizio.

Questa soluzione ha creato una delicata asimmetria tra vendite all'interno di un paese, vendite intracomunitarie e vendite a paesi non UE¹³. A titolo di esempio, se un individuo comprava un libro da Amazon.fr pagava l'IVA; se invece comprava il libro da Amazon.com (con residenza nello stato di Washington, USA), questa vendita era esente da imposizione. Ciò poneva l'Europa in una situazione chiaramente di svantaggio nei confronti, non solo dei paradisi fiscali, ma anche dei nostri partner commerciali d'oltreoceano. Questa situazione era per certi versi monitorabile se la vendita riguardava beni fisici (commercio elettronico indiretto), che inevitabilmente lasciano tracce (movimenti postali o bancari) e sui quali quindi potevano essere escogitate misure ad hoc; essa diventava molto complessa se l'acquisto concerneva invece prodotti digitali (e-books, software, ecc.), dove non v'è di fatto consegna fisica.

Nel giugno 2001, la Commissione Europea ha avanzato una proposta di Direttiva per cercare di ovviare a queste asimmetrie. Essa prevede che le imprese USA (con un fatturato superiore ai 100.000 Euro) per operare in Europa debbano registrarsi almeno in uno stato membro e pagare in questo stato l'imposta sulle vendite. La proposta ha suscitato vivaci reazioni negli USA, in particolare da parte del Department of Commerce che ha sostenuto che essa sia distorsiva per il commercio internazionale e lesiva degli interessi americani e che presenti difficoltà di applicazione ed evidenti costi di compliance per le imprese. La critica principale riguarda il fatto che le misure proposte costringerebbero le aziende straniere a diventare esattrici delle imposte dei paesi dell'Unione; l'amministrazione Clinton, attraverso l'allora vice-ministro del Tesoro Stuart E. Eizenstat, manifestò inoltre "serie riserve" sulle modalità di attuazione del criterio proposto, accusato di provocare oneri eccessivi soprattutto per le piccole imprese.

Al di là delle reazioni americane, si devono considerare le difficoltà di applicazione in Europa. Infatti, è evidente che le imprese USA non sarebbero neutrali nella scelta del paese europeo nel quale effettuare la registrazione e potrebbero essere guidate dal livello delle aliquote e dai diversi sistemi tributari nazionali. Ciò potrebbe scatenare una tax competition tra i diversi governi. Inoltre, l'imposta sui consumi verrebbe ad essere versata nel paese di residenza scelto dall'impresa USA che non è evidentemente, nella maggior parte dei casi, quello in cui si verifica l'atto di consumo finale. Lo spostamento di attività tradizionali di vendita in cessioni on line potrà perciò avere effetti rilevanti sul gettito derivante dalle imposte sulle vendite.

I consumatori pertanto, potrebbero essere indotti a convogliare i loro acquisti verso paesi a bassa fiscalità – o addirittura verso prestatori con sede nei paradisi fiscali – e ciò potrebbe accentuare la concorrenza fiscale tra i diversi governi e produrre per alcuni paesi contrazioni di gettito. Tuttavia, in un mondo che non vive solo di CD, di libri e di software, i costi di trasporto resteranno ancora per molto tempo un fattore decisivo nel decidere i flussi commerciali e quindi l'assenza di tassazione sarà mitigata dai costi di trasporto e in un certo senso ridurrà il vantaggio competitivo degli acquisti offshore.

Uno sviluppo ulteriore e decisivo dell'intera vicenda si è avuto il 12 febbraio 2002 quando il Consiglio Europeo ha adottato, sulle linee della proposta fatta nel giugno 2001, una Direttiva sulla tassazione del commercio elettronico (sui prodotti

¹³ Gli operatori europei erano tenuti ad applicare l'IVA, oltre che alle proprie prestazioni destinate al consumo all'interno della Comunità, anche sui servizi prestati ai paesi esterni all'UE; contemporaneamente, le medesime prestazioni fornite da paesi esteri e dirette all'interno dell'Unione non erano soggette all'imposta. Si veda Cassano (1999).

“offerti elettronicamente”) che cambia nelle direzioni sopra indicate la disciplina in essere, anche se con una differenza sostanziale. La direttiva si prefigge giustamente di rimuovere lo svantaggio competitivo delle imprese europee rispetto a quelle non europee modificando sostanzialmente non tanto il commercio tra imprese o soggetti passivi di imposta, ma quello tra imprese e consumatori finali.

Essa prevede, in primo luogo, che l'imposta sui consumi di beni digitali venga applicata all'interno dell'Unione Europea nel luogo in cui effettivamente avviene il consumo – secondo l'aliquota del paese in cui risiede il consumatore – ma riscossa dall'impresa venditrice nel paese dove quest'ultima risiede. Questo significa che in futuro una vendita effettuata da un'impresa europea a un consumatore americano non sarà più soggetta ad IVA, ripristinando la simmetria tra Europa e USA in relazione alla tassazione del consumo di prodotti elettronici. In secondo luogo, essa prevede che qualsiasi operatore non comunitario – ad esempio, statunitense – per vendere beni digitali a consumatori europei debba registrarsi in uno dei paesi dell'Unione e riscuotere l'Iva sulle vendite di prodotti digitali secondo l'aliquota del paese di residenza del consumatore del bene. Tuttavia la riscossione verrà effettuata dall'impresa che effettua l'operazione di vendita e il gettito sarà versato al paese di residenza dell'impresa. Solo in un secondo momento si prevede la restituzione del gettito da parte del paese dove risiede l'impresa a quello dove si trova il consumatore e dove in effetti avviene l'atto di consumo.

L'operatore non-UE dovrà identificarsi, ai fini IVA, in uno stato membro che sarà automaticamente quello nel quale realizza la prima operazione B2C tassabile. Esso dovrà comunicare il proprio codice di registrazione allo stato di residenza e dare luogo all'apertura di una posizione IVA. Le prestazioni che l'operatore realizza verso consumatori di altri stati UE dovranno essere documentate da fatture con l'addebito al cliente dell'IVA. Infine, punto molto rilevante per gli effetti economici che può avere la tassazione, l'aliquota applicata sarà sempre quella ordinaria vigente nel paese di residenza del consumatore. Così, a titolo di esempio, un'impresa statunitense che decida di aprire una posizione IVA in Olanda e che si trovi a vendere a consumatori svedesi e italiani dovrà sempre applicare sulle vendite l'IVA rispettivamente del 25 e del 20 per cento. Trimestralmente l'operatore effettuerà il versamento dell'imposta e una dichiarazione allo stato di identificazione, nella quale verranno distinte le operazioni per ogni stato membro, per ammontare e per imposta applicata. Lo stato di identificazione provvederà poi a restituire ad ogni singolo stato l'ammontare dell'imposta spettante e i dati della dichiarazioni.

Per quanto riguarda infine le vendite B2B, niente cambia di fatto rispetto alle regole precedenti: un'impresa non-UE dovrà vendere a un'altra impresa UE solo con l'emissione di una fattura, senza applicare nessuna imposta, in accordo con il principio di destinazione. Se il bene oggetto di scambio è tassato nell'UE, allora l'impresa comunitaria che lo importa dovrà effettuare l'autotassazione e la dichiarazione alle autorità fiscali.

Infine, il 7 maggio 2002, nella riunione del Consiglio Ecofin, i ministri economici e finanziari hanno definitivamente approvato la Direttiva (2002/38/Ce) che modifica la tassazione in materia d'IVA su certi servizi forniti per il tramite elettronico – prodotti digitali. Essa dovrà entrare in vigore nelle rispettive leggi nazionali entro il 1° luglio del 2003.

La proposta, anche se condivisibile nello spirito di eliminare la posizione di svantaggio competitivo delle imprese europee, appare complicata e di non facile applicazione; essa ha comunque sollevato ulteriori e vibranti proteste da parte dei rappresentanti del Ministero del Commercio statunitense e della nuova amministrazione Bush che ha sottolineato il carattere protezionistico della misura e paventato il rischio di ritorsioni e guerre commerciali. Le ultime dichiarazioni provenienti dagli USA evidenziano l'intenzione dell'amministrazione americana di portare l'intera questione in seno all'Organizzazione Mondiale del Commercio con evidenti ripercussioni sugli altri accordi e negoziati in corso.

Va evidenziato che la nuova direttiva accresce inevitabilmente il numero e il tipo di formalità che si richiedono agli operatori, con la richiesta di registrazione e la distinzione per i 15 paesi – tra poco 25 – delle diverse operazioni effettuate e delle imposte prelevate. Essa accresce anche gli oneri amministrativi: infatti la direttiva riapre tutti i problemi del regime definitivo IVA e in particolare quello della stima della base imponibile “consumi” necessaria per far funzionare il meccanismo di clearing ed effettuare la redistribuzione del gettito tra paese che lo ha riscosso e quello a cui va attribuito, quello cioè in cui effettivamente avviene l’atto di consumo. Last but not least, va segnalato come essa non permetta di eliminare la possibilità di frodi, di evasioni e di aggiramenti degli obblighi tributari. Un consumatore UE potrebbe facilmente nascondersi dietro un sito web di un altro paese e tramite questo effettuare un acquisto di beni digitali in completa esenzione di imposta. D’altro canto la struttura stessa della rete e la possibilità di anonimato che essa permette, rende questo problema difficilmente superabile.

L’Europa, perdurando la posizione americana di esenzione del commercio elettronico da ogni forma di imposizione, può fare ben poco. Essa può tentare misure di second best, come quelle previste nella recente Direttiva che sanciscono l’obbligo di registrazione delle imprese americane almeno in uno stato membro. Queste misure, oltre a non essere accettate dagli USA, presentano diverse imperfezioni e complicazioni amministrative. Inoltre esse lasciano del tutto irrisolto il problema della compliance e soprattutto del monitoraggio delle imprese non europee sul rispetto della normativa prevista nella direttiva.

In alternativa, l’Europa può “fare il tifo” per gli stati americani, nella speranza che lo sviluppo del commercio elettronico determini, a breve termine, perdite di gettito così rilevanti da suscitare reazioni che pongano fine all’esenzione delle transazioni on-line; oppure, può partecipare al tax competition game e decidere di esentare, seguendo l’esempio americano, le forme di vendite realizzate per il tramite di Internet. Da una parte, quest’ultima soluzione riporterebbe l’Europa su di un piano di parità con gli USA, ma avrebbe ovvie e rilevanti conseguenze sul gettito tributario degli stati europei e sull’equità e la neutralità dei sistemi di imposizione. In definitiva, non pare esservi alternativa allo sforzo diplomatico, al negoziato e alla ricerca di un compromesso che sarà lungo e faticoso.

Riferimenti Bibliografici

- Cassano, F. (1999), “Internet: criteri di classificazione delle operazioni di commercio elettronico diretto”, *Il Fisco*, n.39.
- CBO (2001), “Economic Analysis of Taxing Internet and Other Remote Sales”, CBO Testimony, August, 1.
- Commissione Europea (1997), *Un’iniziativa Europea in Materia di Commercio Elettronico*, COM (97) 157 def. 15 aprile 1997, Bruxelles.
- Commissione Europea (1998), *Commercio elettronico e imposizione indiretta*, COM (98) 374 def. 17 giugno 1998, Bruxelles.
- Commissione Europea (2000), *Strategia volta a migliorare il funzionamento del regime IVA nel Mercato Interno*, COM (2000) 349 def. 7 giugno 2000, Bruxelles.
- Fox, W.-Murray, M. (1997) “The Sales Tax and Electronic Commerce: So What’s New”, *National Tax Journal*, vol. 50, n.3, September.
- Goolsbee, A (1998) “In a World Without Borders: The Impact of Taxes on Internet Commerce”, *NBER Working Paper*, n. 6863, December.
- Goolsbee, A. (2001) “The Implications of Electronic Commerce for Fiscal Policy”, *Journal of Economic Perspective*, n. 1, Winter.
- Goolsbee, A.-Zittrain, J. (1999), “Evaluating the Costs and Benefits of Taxing Commerce”, *National Tax Journal*, vol. 52, n. 3, September.

- Hellerstein, W. (1997), "Transaction Taxes and Electronic Commerce: Designing State Taxes That Work in an Interstate Environment", *National Tax Journal*, vol. 50, n 3, September.
- Maguire, S. (2000) "Internet Transactions and the Sales Tax", *CRS Report for Congress*, December 12.
- McLure, C. (1997), "Electronic Commerce, State Sales Taxation, and Intergovernmental Fiscal Relations", *National Tax Journal*, vol. 50, n. 4, December.
- McLure, C. (2001) "Taxation of Electronic Commerce in the European Union", mimeo,
- McLure, C. (2002) "Thinking Straight About the Taxation of Electronic Commerce: Tax Principles, Compliance Problems, and Nexus", *NBER Working Paper*, n. , February.
- Nellen, A. (2001) "E-Commerce: To Tax or Not To Tax? That Is the Question .. Or Is It?", mimeo, San José State University, June 29.
- OCSE (1997), *Electronic Commerce: the challenges to tax authorities and taxpayers*, Turku, novembre.
- OCSE (1998a), *Electronic Commerce: a discussion paper on taxation issues*, Ottawa, ottobre.
- OCSE (1998b), *Electronic Commerce: taxation framework conditions*, ottobre.
- OCSE (1999), *Workshop on: Defining and Measuring Electronic Commerce*, Parigi, aprile
- OCSE (2000), *Report by the consumption tax technical advisory group (TAG)*, dicembre.
- OCSE (2001), *Consumption Tax aspects of electronic commerce. A report from Working Party No.9 on consumption taxes to the Committee on fiscal affairs*, febbraio.
- Santoro, F. (1999a), "Imprese Virtuali o effettive?", *Il Fisco*, n.14.
- Santoro, F. (1999b), "Commercio Elettronico: Primi Problemi Pratici", *Il Fisco*, n.44.
- Santoro, F. (1999c), "Importazioni di beni ed acquisti intracomunitari da Internet", *Il Fisco*, n.26.
- Santoro, F. (2000), "Il controllo delle Transazioni via Internet", *Il Fisco*, n.9.
- Soete, L. (1999), *Positive and Negative Aspects of Taxing Transmissions*, *Taxing Cyberspace*, Merit, <http://meritbbs.unimaas.nl/cybertax/aspects.html>
- U.S. House of Representatives (1997), *Internet Tax Freedom Act (ITFA)*, HR 1054
- Varian, H. (2000), "Taxation of Electronic Commerce", mimeo, IPI, April., http://www.internetpolicy.org/briefing/4_00_story.html
- Yang Lester, B. (2001) "Is a Sales Tax a Good Idea for Internet Commerce", mimeo, Drexel University, Philadelphia, May 25-26.