



Dipartimento
delle Finanze

Audizione

presso la VI COMMISSIONE (FINANZE)

Camera dei Deputati

Comunicazione della Commissione europea “Verso un processo decisionale più efficiente e democratico nella politica fiscale dell'Ue”

Fabrizia Lapecorella

Direttore Generale delle Finanze

21 luglio 2020

Signor Presidente, Onorevoli deputati,

vi ringrazio per aver voluto audirmi sul tema del processo decisionale europeo in materia fiscale, partendo dalla Comunicazione della Commissione europea "*Verso un processo decisionale più efficiente e democratico nella politica fiscale dell'UE*". È una questione rilevante e di grande attualità.

Vorrei soffermarmi brevemente sul **contesto in cui l'adozione della Comunicazione si colloca**, per accennare poi al **dibattito che è seguito in Consiglio**, e provare a fornire, infine, una **prospettiva su questo tema dal punto di vista** di chi ha seguito negli ultimi anni le discussioni del Consiglio sui dossier fiscali.

Contesto dell'adozione della Comunicazione

Il 15 gennaio 2019, prima della scadenza proprio mandato, la Commissione Juncker ha adottato la Comunicazione relativa al possibile passaggio dall'unanimità alla maggioranza qualificata¹ nel settore della fiscalità, e dalla procedura legislativa speciale a quella ordinaria (con il Parlamento europeo come co-legislatore) per **stimolare un dibattito politico su procedure e regole di voto in Consiglio in materia fiscale**.

¹ Il sistema vigente della doppia maggioranza richiede che un atto legislativo sia approvato dal 55% degli Stati membri (15 paesi su 27) e che rappresentino almeno il 65% della popolazione totale dell'UE. La minoranza di blocco deve includere almeno quattro Stati membri, che rappresentino oltre il 35% della popolazione dell'UE.

Oltre alla Comunicazione sulla fiscalità, la Commissione ha adottato **analoghe iniziative** per la **politica estera e di sicurezza comune** e per il **lavoro e le politiche sociali**, settori per i quali i Trattati vigenti prevedono l'unanimità per l'adozione degli atti europei.

L'iniziativa rappresenta un contributo della Commissione al **dibattito sul rafforzamento della capacità dell'UE di decidere in maniera efficace e fornire in maniera più tempestiva le risposte** che i cittadini europei attendono in ambiti di notevole rilevanza per la collettività.

La Commissione non ha proposto una modifica dei trattati, opzione troppo complicata. Ha invece proposto di **esplorare l'utilizzo degli strumenti già previsti dai trattati vigenti**.

Innanzitutto l'utilizzo delle cosiddette **clausole passerella**.

L'**articolo 48, paragrafo 7, del Trattato sull'Unione europea** è la **clausola passerella generale**, che prevede la possibilità che il Consiglio europeo autorizzi all'unanimità il Consiglio a deliberare a maggioranza qualificata in un determinato settore per il quale la regola di voto è l'unanimità², previa approvazione del Parlamento europeo (a maggioranza) e consultazione dei Parlamenti nazionali. L'opposizione anche di un solo Parlamento nazionale bloccherebbe l'autorizzazione del Consiglio europeo.

Secondo la Commissione, tale **clausola passerella generale potrebbe essere utilizzata anche per il settore fiscale**.

² Il Consiglio europeo può anche adottare una decisione che consente l'adozione di atti europei secondo la procedura legislativa ordinaria laddove i trattati prevedono la procedura legislativa speciale.

Clausola “Passerella generale”

Art 48 comma 7 del TUE

(...)

7. Quando il trattato sul funzionamento dell'Unione europea o il titolo V del presente trattato prevedono che il Consiglio deliberi all'unanimità in un settore o in un caso determinato, il Consiglio europeo può adottare una decisione che consenta al Consiglio di deliberare a maggioranza qualificata in detto settore o caso. Il presente comma non si applica alle decisioni che hanno implicazioni militari o che rientrano nel settore della difesa.

Quando il trattato sul funzionamento dell'Unione europea prevede che il Consiglio adotti atti legislativi secondo una procedura legislativa speciale, il Consiglio europeo può adottare una decisione che consenta l'adozione di tali atti secondo la procedura legislativa ordinaria.

Ogni iniziativa presa dal Consiglio europeo in base al primo o al secondo comma è trasmessa ai parlamenti nazionali. In caso di opposizione di un parlamento nazionale notificata entro sei mesi dalla data di tale trasmissione, la decisione di cui al primo o al secondo comma non è adottata. In assenza di opposizione, il Consiglio europeo può adottare detta decisione.

Per l'adozione delle decisioni di cui al primo o al secondo comma, il Consiglio europeo delibera all'unanimità previa approvazione del Parlamento europeo, che si pronuncia a maggioranza dei membri che lo compongono.

In secondo luogo, la Commissione ha evocato la possibilità di far ricorso alla **clausola passarella specifica** prevista dall'**articolo 192 del Trattato sul Funzionamento dell'Unione Europea** riguardante misure di politica ambientale, comprese disposizioni “*aventi principalmente natura fiscale*”. In questo caso, il Consiglio, deliberando all'unanimità, su proposta della Commissione e previa consultazione del Parlamento europeo, potrebbe decidere il passaggio dall'unanimità alla procedura legislativa ordinaria.

Clausola “Passerella specifica”

Trattato sul Funzionamento dell'Unione Europea

Titolo XX – Ambiente

Articolo 192

1. Il Parlamento europeo e il Consiglio, deliberando secondo la procedura legislativa ordinaria e previa consultazione del Comitato economico e sociale e del Comitato delle regioni, decidono in merito alle azioni che devono essere intraprese dall'Unione per realizzare gli obiettivi dell'articolo 191.

2. In deroga alla procedura decisionale di cui al paragrafo 1 e fatto salvo l'articolo 114, il Consiglio, deliberando all'unanimità secondo una procedura legislativa speciale e previa consultazione del Parlamento europeo, del Comitato economico e sociale e del Comitato delle regioni, adotta:

a) disposizioni aventi principalmente natura fiscale;

b) misure aventi incidenza: — sull'assetto territoriale, — sulla gestione quantitativa delle risorse idriche o aventi rapporto diretto o indiretto con la disponibilità delle stesse, — sulla destinazione dei suoli, ad eccezione della gestione dei residui;

c) misure aventi una sensibile incidenza sulla scelta di uno Stato membro tra diverse fonti di energia e sulla struttura generale dell'approvvigionamento energetico del medesimo. Il Consiglio, deliberando all'unanimità su proposta della Commissione e previa consultazione del Parlamento europeo, del Comitato economico e sociale e del Comitato delle regioni, può rendere applicabile la procedura legislativa ordinaria alle materie di cui al primo comma.

La Commissione ha ipotizzato **un passaggio per fasi dall'unanimità alla maggioranza qualificata**, partendo da ambiti meno controversi e nei quali le norme europee hanno un ruolo strumentale a specifici obiettivi (**lotta alla frode e all'evasione, obiettivi ambientali e di salute pubblica**) per poi arrivare alle regole fiscali già armonizzate (**IVA e accise**) e da armonizzare (**tassazione societaria e dell'economia digitale**, nell'ultima fase)³.

Inoltre, la Commissione ha ricordato che i **Trattati prevedono**, oltre alle clausole passerella, **diverse forme di flessibilità** e in particolare:

1. la **procedura di cooperazione rafforzata**, che ai sensi dell'articolo 20 del Trattato autorizza un **numero minimo di nove Stati membri a fare ricorso alle istituzioni dell'Unione europea e a esercitarne le competenze**. Tale possibilità, naturalmente, vige **nel solo quadro delle competenze non esclusive** dell'Unione e, nello spirito della costruzione europea, deve essere **intesa a promuovere la realizzazione dei suoi obiettivi**, a proteggere i suoi interessi e a rafforzare il suo processo di integrazione. Inoltre, le cooperazioni rafforzate sono aperte in qualsiasi momento a tutti gli Stati membri.

La cooperazione rafforzata è una procedura introdotta dal Trattato di Amsterdam nel 1997. Il suo avvio, su richiesta di almeno 9 Stati membri, è condizionato alla dichiarazione del Consiglio dell'impossibilità di addivenire ad un accordo su una proposta già presentata dalla Commissione in tempi ragionevoli. La richiesta degli Stati membri interessati è vagliata dalla Commissione che deve

³ Cfr. Tabella 1 in coda al testo.

presentare una proposta per l'autorizzazione della cooperazione rafforzata che dovrà essere adottata dal Consiglio all'unanimità. Il voto sulle deliberazioni di una cooperazione rafforzata coinvolge i soli Stati partecipanti, benché tutti gli Stati membri possano partecipare ai lavori. La disciplina della cooperazione rafforzata è contenuta nell'articolo 20 del Trattato sull'Unione Europea e negli articoli 326 e seguenti del Trattato sul Funzionamento dell'Unione Europea.

Lo strumento può servire a superare situazioni di *impasse* nel processo decisionale. Infatti, la decisione di autorizzazione alla cooperazione rafforzata è adottata dal **Consiglio** "*qualora esso stabilisca che gli obiettivi ricercati (...) non possono essere conseguiti entro un termine ragionevole dall'Unione nel suo insieme*". La Comunicazione della Commissione riconosce che le cooperazioni rafforzate nel settore fiscale non costituiscono un'opzione ottimale in quanto non garantiscono "*progressi e coerenza per il mercato comune nel suo complesso*";

2. la **possibilità di adottare atti tramite la procedura ordinaria** (e quindi a maggioranza):

- qualora si sia in **presenza di distorsioni della concorrenza nel mercato interno dovute alla disparità delle norme fiscali nazionali (articolo 116, del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea)**. In tal caso la procedura ordinaria può essere adottata previa consultazione degli Stati membri ad opera della Commissione;
- qualora sia necessario adottare **misure di lotta contro le frodi e le altre attività illegali che ledono gli interessi finanziari dell'Unione** (articolo 325 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea).

L'articolo 116 del Trattato sul Funzionamento dell'Unione Europea stabilisce che: "Qualora la Commissione constati che una disparità esistente nelle disposizioni legislative, regolamentari o amministrative degli Stati membri falsa le condizioni di concorrenza sul mercato interno e provoca, per tal motivo, una distorsione che deve essere eliminata, essa provvede a consultarsi con gli Stati membri interessati. Se attraverso tale consultazione non si raggiunge un accordo che elimini la distorsione in questione, il Parlamento europeo e il Consiglio, deliberando secondo la procedura legislativa ordinaria, stabiliscono le direttive all'uopo necessarie. Può essere adottata ogni altra opportuna misura prevista dai trattati."

L'articolo 325 Trattato sul Funzionamento dell'Unione Europea stabilisce che: "1. L'Unione e gli Stati membri combattono contro la frode e le altre attività illegali che ledono gli interessi finanziari

dell'Unione stessa mediante misure adottate a norma del presente articolo, che siano dissuasive e tali da permettere una protezione efficace negli Stati membri e nelle istituzioni, organi e organismi dell'Unione.

.....

4. Il Parlamento europeo e il Consiglio, deliberando secondo la procedura legislativa ordinaria, previa consultazione della Corte dei conti, adottano le misure necessarie nei settori della prevenzione e lotta contro la frode che lede gli interessi finanziari dell'Unione, al fine di pervenire a una protezione efficace ed equivalente in tutti gli Stati membri e nelle istituzioni, organi e organismi dell'Unione.”

Il dibattito in seno al Consiglio sulla Comunicazione

Dopo l'adozione della Comunicazione, l'allora Commissario agli affari economici e finanziari **Pierre Moscovici** presentò in Consiglio Ecofin l'iniziativa, ponendo l'accento sui benefici del passaggio alla votazione a maggioranza qualificata per lo **sviluppo del mercato unico** e la **competitività globale dell'Unione europea**.

Il Commissario evidenziò anche la necessità di dare una **risposta alla “pressione democratica”**, rimarcando che circa il 60 per cento dei cittadini dell'Unione chiedeva di rafforzare la dimensione europea della fiscalità e circa il 75 per cento chiedeva misure più efficaci per la lotta all'elusione fiscale, sottolineando che il passaggio alla procedura legislativa ordinaria e al voto a maggioranza qualificata fosse un passo necessario che prima o poi avrebbe dovuto essere fatto.

Le **posizioni espresse degli Stati membri** nelle discussioni in Consiglio sulla Comunicazione **non sono state convergenti**.

Come prevedibile, **diversi Stati membri hanno manifestato forti perplessità** sulla proposta di passaggio alla maggioranza qualificata in ambito fiscale⁴, evidenziando come criticità:

⁴ Lussemburgo, Paesi Bassi, Irlanda, Ungheria, Polonia, Repubblica Ceca, Slovacchia, Finlandia, Svezia, Lettonia, Lituania, Croazia, Bulgaria, Romania, Malta.

- la **rinuncia alla piena sovranità nell'ambito della politica tributaria**, cruciale per la legittimazione degli Stati nazionali, per via del ridotto controllo dei Parlamenti nazionali sulle decisioni prese dai governi a livello europeo;
- la **delicatezza politica delle decisioni in ambito fiscale** in relazione al loro **impatto diretto sui bilanci nazionali**;
- la circostanza per cui **l'unanimità non sarebbe di ostacolo a efficacia ed efficienza del processo decisionale dell'Unione europea**, come confermato dai progressi conseguiti negli anni recenti con l'adozione di diverse direttive in materia di cooperazione amministrativa e trasparenza fiscale e contrasto all'elusione fiscale internazionale che hanno recepito gli standard elaborati a livello internazionale.

Dall'altra parte, **altri Stati membri hanno apprezzato l'iniziativa della Commissione e l'approccio pragmatico proposto**, mostrandosi disponibili ad approfondire la discussione⁵.

I commenti dei Ministri di questi Stati membri hanno evidenziato i benefici di un processo decisionale più efficiente rimarcando che:

- in ambiti sui quali c'è larga convergenza, come la lotta alle frodi e agli abusi fiscali, sarebbe ragionevole prevedere il voto a maggioranza qualificata;
- un processo decisionale più efficiente consentirebbe una maggiore reattività rispetto alle sfide globali e della competizione internazionale.

Inoltre, **alcuni Ministri (e tra questi l'allora Ministro italiano Giovanni Tria)** hanno richiamato il fatto che il **passaggio al voto a maggioranza qualificata** avrebbe **rimediato a una evidente contraddizione collegata alle attuali regole decisionali in ambito europeo**. Infatti, da un lato l'unanimità in ambito fiscale consente a Stati membri che praticano forme di concorrenza fiscale aggressiva di

⁵ Francia, Spagna, Germania, Belgio, Grecia, Danimarca.

impedire modifiche del quadro normativo a essi non gradite. Dall'altro lato, nel quadro del semestre europeo sono adottate a maggioranza qualificata raccomandazioni sulla politica economica che includono anche misure fiscali.

La Commissione von der Leyen ha ribadito l'intenzione di esplorare la possibilità di utilizzare le clausole dei trattati che permettono di adottare le proposte in materia fiscale per mezzo della co-decisione e a maggioranza qualificata, come indicato nella lettera di incarico al Commissario Gentiloni, cui è stato affidato il portafoglio della fiscalità.

Inoltre, nel recente ***Tax Package* adottato il 15 luglio scorso**, la Commissione ha confermato l'obiettivo di rafforzare la lotta contro le frodi, l'evasione e l'elusione fiscale internazionale, e **indicato espressamente di voler valutare la possibilità di utilizzare l'articolo 116 del Trattato sul Funzionamento dell'Unione Europea** (la norma in materia di distorsioni del mercato interno).

La Commissione Europea ha adottato il 15 luglio 2019 la Comunicazione “An action plan for fair and simple taxation supporting the recovery strategy”, con la quale essa intende guidare l'Unione Europea nella transizione verso un mondo più verde e digitale, compatibile con i principi della nostra economia sociale di mercato. Le aree di intervento sono:

1. La lotta contro la frode fiscale, l'evasione e l'elusione

La Commissione ricorda, infatti, che, nonostante gli sforzi e i risultati degli ultimi anni, la frode fiscale mantiene dei livelli che impongono ulteriori interventi. In ambito IVA il GAP tra l'imposta attesa e quella effettivamente riscossa è stato stimato a 137 miliardi euro nel 2017, di cui 50 miliardi di euro relativi alla frode IVA transfrontaliera che si potrebbe contribuire a ridurre adottando la proposta sul regime definitivo dell'IVA sugli scambi intraunionali presentata nel 2018.

D'altra parte, l'evasione fiscale delle imprese UE secondo alcune stime ammonta a 35 miliardi di euro all'anno. Queste perdite di gettito sono aggravate dalla crisi economica dovuta al COVID-19 che influenzeranno sia i bilanci degli Stati membri che dell'Unione Europea.

2. L'amministrazione fiscale nell'era digitale

L'economia digitale e lo sviluppo di nuovi modelli di business creano, infatti, nuove sfide che devono essere anche nuove opportunità, in termini di lotta alla frode, di semplificazione e di riduzione dei costi di conformità, con attenzione al miglioramento dell'utilizzo di una mole di dati sempre maggiore e di rapida assunzione (es. nel settore del commercio elettronico, dove sarà cruciale la sinergia tra le autorità doganali e fiscali per la gestione di enormi volumi di dati e di sistemi informatici). La digitalizzazione è anche un fattore chiave per alleviare l'onere di segnalazione per le imprese, in particolare le PMI, tra l'altro attraverso il riutilizzo delle informazioni da parte delle autorità statistiche.

3. La semplificazione delle normative fiscali per un mercato unico realmente competitivo

L'UE ha, infatti, come obiettivo anche la semplificazione fiscale che, nonostante i lavori già compiuti, non ha risolto il problema della complessità del sistema fiscale. Tale problema rimane di grande attualità, colpendo in termini di costo più le piccole e nuove imprese (il costo di conformità è stimato per le piccole imprese nel 30% delle imposte pagate) che le multinazionali (il cui costo di conformità resta al 2%). Esso è inoltre contesto che può favorire abusi fiscali e creare incertezza giuridica.

L'obiettivo del Piano di azione è quindi quello di creare un ambiente fiscale più semplice e moderno, tenendo conto soprattutto delle imprese che svolgono attività transfrontaliere, che devono adattarsi ai diversi sistemi e amministrazioni fiscali e segnalano difficoltà riguardanti specialmente i diversi obblighi di registrazione e di rendicontazione vigenti negli Stati membri.

*La Comunicazione del 15 luglio 2020 fa parte di un **Pacchetto fiscale per una tassazione equa e semplice** a sostegno della strategia di recupero, con una serie di iniziative nei settori della fiscalità diretta e indiretta, che comprende inoltre:*

- una proposta legislativa di revisione della Direttiva sulla cooperazione amministrativa che intende introdurre uno scambio automatico di informazioni tra le amministrazioni fiscali degli Stati membri per i profitti generati dai venditori su piattaforme digitali, e rafforzare la cooperazione amministrativa attraverso il chiarimento della normativa vigente;

- una Comunicazione sul buon governo fiscale nell'Unione e oltre che esaminerà i progressi raggiunti nel settore, suggerendo miglioramenti, con riguardo a una riforma del Codice di condotta in materia di tassazione delle imprese, una revisione della lista dell'UE delle giurisdizioni non cooperative ai fini fiscali, miglioramenti per rafforzare il buon governo fiscale nei confronti dei fondi UE o delle misure difensive, e il sostegno ai partner in via di sviluppo nel miglioramento del buon governo fiscale.

Una valutazione sulla Comunicazione della Commissione

È evidente che la **tutela della sovranità nazionale** è il **principale ostacolo** sulla strada di una possibile revisione delle regole procedurali e di voto in materia fiscale.

Tuttavia, nell'impianto dei trattati vigenti, la **fiscalità è direttamente funzionale all'obiettivo della instaurazione e del corretto funzionamento del mercato interno.**

Ciò è previsto per le **imposte indirette** dall'**articolo 113** del TFUE che riguarda l'**armonizzazione delle imposte sulla cifra d'affari, sul consumo e delle altre imposte indirette.**

Alla stessa stregua, l'**articolo 115** del TFUE, utilizzato come base giuridica per le proposte in materia fiscale diverse dalle imposte indirette, costituisce uno **strumento per il ravvicinamento delle legislazioni che incidono sull'instaurazione e sul funzionamento del mercato interno.**

L'articolo 113 del Trattato sul Funzionamento dell'Unione Europea stabilisce che "Il Consiglio, deliberando all'unanimità secondo una procedura legislativa speciale e previa consultazione del Parlamento europeo e del Comitato economico e sociale, adotta le disposizioni che riguardano l'armonizzazione delle legislazioni relative alle imposte sulla cifra d'affari, alle imposte di consumo ed altre imposte indirette, nella misura in cui detta armonizzazione sia necessaria per assicurare l'instaurazione ed il funzionamento del mercato interno ed evitare le distorsioni di concorrenza."

L'articolo 115 del Trattato stabilisce che "Fatto salvo l'articolo 114, il Consiglio, deliberando all'unanimità secondo una procedura legislativa speciale e previa consultazione del Parlamento europeo e del Comitato economico e sociale, stabilisce direttive volte al ravvicinamento delle disposizioni legislative, regolamentari ed amministrative degli Stati membri che abbiano un'incidenza diretta sull'instaurazione o sul funzionamento del mercato interno".

A partire dall'**Atto Unico Europeo** – entrato in vigore nel 1987 sul presupposto di **rafforzare il mercato interno** – l'ampliamento delle competenze dell'Unione è stato accompagnato dalla previsione di **regole più efficienti per i processi legislativi**, in particolare la procedura di co-decisione tra Consiglio e Parlamento europeo, con il voto a maggioranza qualificata. E le successive modifiche dei trattati hanno continuato a estendere gli ambiti in cui si applica la procedura ordinaria con il voto a maggioranza qualificata.

Nel frattempo, da una parte il processo di integrazione del mercato interno è andato avanti: si pensi agli importanti processi in itinere di istituzione del mercato unico digitale e dell'unione del mercato dei capitali.

Dall'altra, il coordinamento delle politiche economiche, attraverso la procedura del semestre europeo, è sempre più stretto.

In questo contesto, **sempre meno si può prescindere da legislazioni fiscali coerenti**, per evitare distorsioni che non sarebbero conciliabili con il mercato interno e con coordinamento delle politiche economiche.

Inoltre, l'**utilizzo dello strumento fiscale** diventa rilevante per il **perseguimento di obiettivi e politiche europee**.

In questo quadro - da cui emerge un ruolo crescente della fiscalità nell'azione europea - la storia recente fa emergere che **l'unanimità in materia fiscale non sempre ha garantito un processo decisionale efficiente**.

Ciò è accaduto, per esempio, **nell'ambito dell'IVA**, che è un'imposta armonizzata, e il cui efficiente funzionamento è essenziale nel contesto del mercato interno.

Le proposte di ammodernamento dell'IVA sono state rallentate per anni o bloccate, spesso per posizioni nazionali assunte per problemi meramente domestici.

Nell'ultimo ventennio, a fronte di importanti necessarie novità introdotte in ambito IVA, come la modifica del luogo di tassazione dei servizi a tutela della tassazione nel luogo del consumo, si registrano fallimenti nell'aggiornamento di regimi obsoleti, come quello dei servizi finanziari e assicurativi, le cui proposte sono state presentate nel 2007 e ritirate nel 2016, delle agenzie di viaggio, la cui proposta è stata presentata nel 2002 e ritirata nel 2014, e dei servizi postali, la cui proposta è stata presentata nel 2004 e ritirata nel 2013.

Emblematico è l'esempio della Germania che, pur avendo sempre avuto un ruolo di rilievo nella costruzione europea, in ambito IVA ha frenato gli sviluppi della legislazione europea a causa dei vincoli derivanti dall'organizzazione federale che riconosce autonomia ai Lander nell'attività di riscossione dell'imposta.

Come noto, la Germania è una Repubblica federale, composta da 16 Stati federati (Laender). L'imposta sul valore aggiunto, pur essendo un'imposta federale, è riscossa a livello dei Laender. Questa situazione determina la necessità per il Governo centrale di confrontarsi con i Laender nei negoziati relativi all'imposta e i membri del Bundesrat, attraverso il quale gli Stati federati sono rappresentati all'interno della federazione, accompagnano i rappresentanti centrali nelle riunioni al Consiglio.

Attualmente, il negoziato sulla proposta della Commissione per il passaggio al sistema definitivo dell'IVA, che prevedrebbe la tassazione delle operazioni intraunionali, oggi esenti al momento della cessione, procede con fatica anche per questi motivi. Eppure, l'adozione della proposta determinerebbe una sensibile riduzione degli oneri amministrativi per le imprese che operano a livello transfrontaliero e interromperebbe le frodi "carosello", rese possibili dal sistema attuale.

*La Commissione ha presentato nel maggio 2018 una **proposta per la realizzazione del regime definitivo delle operazioni intraunionali**, basato sulla tassazione delle transazioni intraunionali nello Stato membro di destinazione.*

Le misure necessarie per il funzionamento del sistema definitivo incluse nel regime definitivo:

- *la tassazione di un'unica operazione intraunionale nello Stato membro di destinazione, in luogo dell'attuale meccanismo che prevede due operazioni fittiziamente separate: cessione intracomunitaria (esente da IVA dal lato del fornitore); acquisto intracomunitario (tassabile dal lato dell'acquirente);*
- *l'individuazione del fornitore quale debitore d'imposta, ovvero dell'acquirente solo ove questi sia un "soggetto passivo certificato";*
- *l'istituzione di uno Sportello Unico (One Stop Shop), ampliando quello attualmente (dal 2015) applicato ai servizi di telecomunicazione, tele-radiodiffusione ed elettronici ed esteso (dal 2021) alle vendite a distanza di beni e a tutti i servizi a consumatori finali, per l'assolvimento degli adempimenti IVA, con contestuale eliminazione degli elenchi riepilogativi;*
- *l'applicazione delle norme dello Stato membro del fornitore per gli obblighi di fatturazione;*
- *modifiche alle deroghe collegate al regime transitorio se incoerenti con le norme previste per il regime definitivo.*

La proposta rimuove le lacune dell'attuale regime transitorio che, per effetto della non imponibilità delle cessioni intracomunitarie, ha favorito fenomeni di evasione dell'IVA e frodi (in particolare le cosiddette "frodi carosello" o del "missing trader", per cui a fronte di mancato versamento di IVA su operazioni successive a una cessione intracomunitaria, il soggetto passivo beneficia del diritto a deduzione sull'acquisto).

Nonostante le indubbie difficoltà a ottenere un accordo sull'attivazione della clausola passerella generale, l'IVA è certamente un settore nel quale il passaggio alla maggioranza qualificata sarebbe quanto mai opportuno.

La **clausola passerella specifica dell'articolo 192** del Trattato sul Funzionamento dell'Unione Europea ha assunto maggiore rilevanza con l'adozione dello *European Green Deal* nel dicembre 2019, nel cui ambito la Commissione ha manifestato l'intenzione di farvi ricorso per le misure fiscali.

La **sensibilità sui temi ambientali** oggi è certamente **cresciuta** nei governi e nell'opinione pubblica.

Nel **2011** la Commissione aveva presentato una **proposta di revisione della direttiva sulla tassazione dei prodotti energetici** al fine di assicurare una tassazione più coerente con gli obiettivi ambientali, prevedendo una tassazione modulata secondo le emissioni inquinanti e il contenuto energetico dei prodotti. La proposta è stata poi ritirata nel 2015 per mancanza di accordo.

*La proposta di revisione della direttiva sulla tassazione dei prodotti energetici presentata nell'aprile 2011 prevedeva una riforma estremamente ambiziosa per il perseguimento di obiettivi ambientali. Era prevista l'introduzione di **aliquote minime determinate in riferimento alle emissioni di CO2 del singolo prodotto e al contenuto energetico del prodotto stesso**, in luogo della tassazione generalmente applicata sulle quantità di prodotto. L'introduzione di una componente obbligatoria relativa alle emissioni di CO2 rispondeva all'esigenza di perseguire obiettivi di politica ambientale, in particolare come complemento alla normativa comunitaria sull'**Emission Trading System (ETS)** con cui si introduceva un coordinamento obbligatorio. Il passaggio al criterio del contenuto energetico, anziché quello attuale basato sulla quantità del prodotto, veniva giustificato dall'esigenza di garantire maggiore neutralità tra prodotti. La tassazione proposta prevedeva, inoltre, l'introduzione dell'obbligo di tassare allo stesso livello prodotti energetici utilizzati per finalità analoghe (es. carburante, uso industriale, uso domestico). La proposta, priva di un'opportuna condivisione preparatoria con gli Stati membri e di misure di transizione che accompagnassero i costi che ne discendevano, portò all'insuccesso del negoziato con il ritiro della proposta dopo quattro anni di discussioni.*

Il dibattito in Consiglio e il fallimento dei negoziati hanno evidenziato l'importanza di articolare interventi in materia di tassazione ambientale prevedendo contestualmente misure di sostegno per famiglie e imprese nel processo di transizione verso prodotti e tecnologie meno inquinanti. La proposta venne bloccata dagli Stati membri che ritenevano insostenibile il costo dell'aumento delle accise per le imprese e per le famiglie.

Emblematica la reazione totalmente negativa alla proposta della Polonia, la cui economia essenzialmente basata sull'uso del carbone avrebbe subito dei costi insostenibili.

E, senza dubbio, lo *EU Green Deal* va in questa direzione. Si tratta, infatti, di un piano più articolato di misure nel quale possono essere previsti e finanziati meccanismi di incentivazione e di compensazione per la transizione ecologica.

Nell'ambito della **fiscalità diretta**, in particolare quella societaria, i trattati vigenti consentono iniziative finalizzate al buon funzionamento del mercato interno.

I progressi negli ultimi anni non sono mancati. Sono state adottate diverse proposte in materia di **trasparenza fiscale e di contrasto all'elusione fiscale internazionale**.

Tutte queste proposte rappresentavano l'**attuazione a livello europeo di standard definiti a livello internazionale**. È proprio questa circostanza ha reso più semplice l'accordo in Consiglio, ottenendo l'assenso anche da parte di quegli Stati membri che in passato hanno sempre favorito pratiche di opacità fiscale o di pianificazione fiscale aggressiva. In particolare, in presenza di un accordo raggiunto a livello internazionale, nel negoziato europeo è venuto meno l'argomento - tradizionalmente e strumentalmente utilizzato in passato - della necessità di salvaguardare la competitività delle imprese europee rispetto a quelle non europee.

Dal 2014 sono state **adottate cinque modifiche alla direttiva del 2011 sulla cooperazione amministrativa nel settore fiscale**, con l'introduzione dello scambio automatico di informazioni sui conti finanziari, sui ruling fiscali, sulla rendicontazione paese per paese delle imprese multinazionali, sugli schemi di

pianificazione fiscale, nonché prevedendo la possibilità di utilizzare a fini fiscali alcune delle informazioni raccolte dalle autorità antiriciclaggio.

La Direttiva sulla cooperazione amministrativa 2011/16/UE (c.d. Directive on Administrative Cooperation, DAC) è stata emendata (con la Direttiva 2014/107/UE - cd. DAC 2) per prevedere lo scambio automatico di informazioni sui conti finanziari, nonché le modalità di rilevazione, trasmissione e comunicazione alle amministrazioni fiscali delle informazioni relative ai conti finanziari e le procedure relative agli obblighi di adeguata verifica (“due diligence”) ai fini fiscali.

Nel 2015 la direttiva è stata emendata (Direttiva 2015/2376/UE - cd. DAC3) per introdurre lo scambio automatico di informazioni sui ruling fiscali in attuazione dell’Azione 5 del progetto OCSE/G20 BEPS (Base Erosion and Profit Shifting).

Nel 2016 la direttiva è stata emendata (Direttiva 2016/881/UE – cd. DAC4) per prevedere lo scambio automatico di informazioni in materia di rendicontazione paese per paese per le imprese multinazionali (Country-by-Country Reporting), in attuazione dell’Azione 13 del progetto OCSE/G20 BEPS (Base Erosion and Profit Shifting).

Sempre nel 2016, la direttiva è stata emendata (Direttiva 2016/2258/UE - cd. DAC5) per prevedere l’accesso da parte delle autorità fiscali ad alcune informazioni in materia di antiriciclaggio.

Infine, nel 2018 la direttiva è stata modificata (Direttiva 2018/822/UE - cd. DAC 6) per introdurre l’obbligo per gli intermediari (professionisti, banche) e i contribuenti (ove necessario) di fornire all’amministrazione finanziaria informazioni sugli schemi transfrontalieri evasivi/elusivi, resi disponibili ai clienti o utilizzati dal cliente. Tali informazioni sono successivamente scambiate tra amministrazioni fiscali. La Direttiva entrerà in vigore il 1° luglio 2020.

Con il Tax Package del 15 luglio 2020 la Commissione ha presentato una proposta di Direttiva (cd. DAC 7) la quale sarà volta a introdurre uno scambio automatico di informazioni tra le amministrazioni fiscali degli Stati membri per i profitti generati dai venditori su piattaforme digitali e rafforzare la cooperazione amministrativa attraverso il chiarimento della normativa vigente.

Inoltre, in attuazione del progetto OCSE/G20 BEPS sono state adottate due **direttive antielusive** (ATAD) che hanno introdotto regole comuni sulla limitazione della deducibilità degli interessi passivi, sul trattamento delle società controllate estere nelle giurisdizioni a bassa tassazione, sulle regole antiabuso e sulle regole volte a contrastare l’utilizzo degli strumenti e delle entità ibride con finalità elusiva.

Direttiva (UE) 2016/1164 del Consiglio del 12 luglio 2016 recante norme contro le pratiche di elusione fiscale che incidono direttamente sul funzionamento del mercato interno (cd. ATAD 1)

Direttiva (UE) 2017/952 del Consiglio del 29 maggio 2017 recante modifica della direttiva (UE) 2016/1164 relativamente ai disallineamenti da ibridi con i Paesi terzi (cd. ATAD 2).

Con le direttive ATAD 1 e ATAD 2 sono state recepite in ambito UE le Azioni 2, 3, 4 del progetto BEPS, tutte riconducibili al pilastro sulla «coerenza dei regimi fiscali nazionali in materia di attività transnazionali».

L'Azione 2 del BEPS è stata attuata con l'articolo 9 dell'ATAD 1, con riferimento alle regole anti-ibridi relative a rapporti tra imprese operanti all'interno dell'Unione Europea.

Nel giugno 2016, al momento dell'adozione della ATAD1, il Consiglio ha chiesto alla Commissione di presentare un emendamento alla direttiva al fine di raggiungere la piena coerenza ed efficacia con le regole previste nell'Azione 2 del BEPS.

L'ATAD 2, approvata dal Consiglio Ecofin del maggio 2017, completa l'implementazione dell'Azione 2 del BEPS includendo regole anti-ibridi per situazioni riguardanti relazioni tra imprese europee e imprese di Paesi terzi nonché disciplinando regole specifiche contenute nelle raccomandazioni BEPS: trasferimenti ibridi, ibridi inversi, ibridi importati in situazioni riguardanti tre diverse giurisdizioni.

L'Azione 3 del BEPS, che contiene disposizioni relative alle regole sulle società controllate estere (CFC) è stata attuata con gli articoli 7 e 8 dell'ATAD 1.

Attualmente, in ambito internazionale si sta discutendo la **revisione delle regole di tassazione per l'allocazione dei profitti delle imprese multinazionali**, in particolare nel settore dell'economia digitale, nonché l'introduzione di regole volte a garantire una **tassazione minima effettiva** dei profitti delle imprese multinazionali, in qualsiasi giurisdizione essere siano localizzate. Una volta che sarà trovata una soluzione internazionale, è prevedibile che **l'attuazione di tali regole a livello europeo non incontrerà ostacoli rilevanti**.

In materia di tassazione societaria, un altro **strumento** che si è rivelato **utile per costruire il consenso tra gli Stati membri** su iniziative che non avrebbero trovato adeguate basi per una proposta legislativa o un sufficiente sostegno se presentate dalla Commissione è la **cooperazione intergovernativa**.

L'esempio più emblematico è il **Gruppo Codice di Condotta sulla tassazione delle imprese**, costituito dal Consiglio nel 1998 con l'obiettivo di assicurare una concorrenza fiscale leale tra imprese a livello europeo. Il Gruppo di natura intergovernativa è stato incaricato di valutare i regimi fiscali dei singoli Stati membri sulla base di criteri e standard in linea con gli standard internazionali.

L'attività del Gruppo ha determinato il sostanziale allineamento degli Stati membri agli standard di competizione fiscale corretta. Inoltre, nel corso degli anni sono state elaborate linee guida (strumenti di *soft law*) che hanno contribuito a far convergere le misure antielusive nonché a costruire il consenso per iniziative legislative nel campo della fiscalità diretta adottate in ambito UE in seguito alla definizione di standard internazionali.

Si ricordano ad esempio: le linee guida sui Profit Participation Loans che hanno dato luogo all'introduzione della clausola antiabuso nella Direttiva Madre-Figlia e, assieme alle Linee Guida sui profitti in entrata (inbound profit transfers) 2010 hanno precorso l'introduzione di simili normative antiabuso nella Direttiva Antielusione (ATAD). Degne di nota sono anche le Linee Guida 2010 per lo scambio informazioni sugli accordi tra Amministrazioni fiscali e contribuente (ruling) zventi ad oggetto operazioni transfrontaliere che hanno anticipato l'introduzione dello scambio automatico di informazioni sui ruling nella Direttiva per la cooperazione amministrativa (DAC).

Nel Tax Package adottato lo scorso 15 luglio la Commissione ha indicato tra le possibili azioni il rafforzamento del Codice di Condotta sulla tassazione delle imprese. Tra l'altro la Commissione ritiene sia necessario migliorare la governance del Codice proprio introducendo il sistema di votazione della maggioranza qualificata (in luogo dell'unanimità), prevedendo inoltre la possibilità di adottare misure efficaci contro gli Stati membri che non rispettano le decisioni collegiali e aumentando la trasparenza dei lavori del Gruppo.

Nel Tax Package adottato lo scorso 15 luglio, la Commissione ha indicato le seguenti possibili azioni di rafforzamento del Codice di Condotta, mediante la revisione del mandato originale.

- *In primo luogo sarà necessario tenere conto del possibile recepimento, nelle azioni UE, dei risultati dei lavori in corso presso l'OCSE sulla tassazione minima effettiva, qualora questi dovessero diventare uno standard globale.*
- *Se non si dovesse giungere ad un accordo globale sulla tassazione minima, si dovrebbe comunque introdurre questo principio nel Codice di Condotta al fine di trasformarlo in uno standard UE.*
- *Un nuovo mandato dovrebbe prevedere anche l'ampliamento del campo di applicazione del Codice per coprire tutte le misure che presentano un rischio di concorrenza fiscale equa, considerando anche gli aspetti generali dei sistemi nazionali di tassazione delle società, le norme sulla residenza fiscale che consentono di arrivare alla doppia non imposizione e imposte diverse da quelle societarie, che attualmente non sono nell'ambito di analisi del Codice.*
- *Infine, si ritiene necessario il miglioramento della governance del Codice, introducendo il sistema di votazione della maggioranza qualificata (in luogo dell'unanimità), adottando misure efficaci contro gli Stati membri che non rispettano le decisioni collegiali e aumentando la trasparenza dei lavori del Gruppo.*

La **cooperazione intergovernativa** è stata utilizzata in passato anche per **costruire le basi per iniziative più ambiziose di armonizzazione** nel campo della tassazione societaria. La proposta sulla base imponibile comune consolidata per le società (*Common Consolidated Corporate Tax Base - CCCTB*) è nata a seguito di un progetto della Commissione che ha coinvolto un gruppo di Stati membri interessati (tra questi in particolare Francia, Germania, Italia e Spagna). Infatti, la prima proposta della Commissione, presentata nel 2011, era stata delineata negli anni precedenti, a partire dal 2004, nel contesto di una serie di incontri tecnici organizzati dalla Commissione e finalizzati a definire degli elementi comuni delle diverse regole di calcolo delle basi imponibili nazionali che potessero costruire il comune denominatore di una iniziativa europea.

Anche sulla base dei progressi fatti dal gruppo di lavoro, la Commissione ha poi presentato una proposta legislativa per il calcolo della base imponibile consolidata di gruppi operanti a livello europeo, nell'ambito della strategia *EU 2020* finalizzata a promuovere la crescita, riducendo in modo significativo i loro oneri di adempimento.

Nel 2016, la Commissione ha presentato una nuova proposta, che teneva conto delle evoluzioni delle discussioni in Consiglio, con un approccio in due fasi, consistente nell'accordo in una prima fase sulla base imponibile comune delle singole imprese parte di un gruppo di certe dimensioni (*Common Corporate Tax Base, CCTB*) con l'obiettivo di arrivare in una seconda fase alla definizione della base imponibile dei gruppi societari (*Common Consolidated Corporate Tax Base, CCCTB*).

Tale aggiustamento dell'approccio iniziale, adottato nel quadro del Piano d'Azione del 2015 per un sistema fiscale societario nell'UE più equo ed efficiente, è collegato alle difficoltà emerse dalle discussioni in Consiglio di definire un meccanismo unitario per l'accertamento e il controllo dei gruppi di

imprese soggetti alla CCCTB, ma anche all'esigenza di promuovere la convergenza dei sistemi fiscali delle singole imprese in ambito europeo per contrastare le opportunità di pianificazione fiscale.

La proposta, tuttora in discussione, non è stata ancora approvata per le difficoltà legate alla portata e all'impatto della stessa, più che per le contestazioni legate alla base giuridica.

Comunicazione del 23 ottobre 2001

La Commissione Europea nella Comunicazione del 23 ottobre 2001 sulla "Strategia per l'introduzione di una base imponibile consolidata per le attività di dimensione UE delle società" già elencava i vantaggi derivanti dall'adozione di un unico regime d'imposizione delle imprese.

Proposta CCTB del 2011

L'originaria proposta di Direttiva per una base imponibile comune consolidata per l'imposta sulle società (Common Consolidated Corporate Tax Base-CCCTB), adottata dalla Commissione il 16 marzo 2011, costituisce l'esito di un lungo lavoro di progettazione avviato nel 2004 dalla Commissione Europea e al quale hanno partecipato diversi Stati membri. Essa prevedeva l'introduzione di norme comuni europee per il calcolo della base imponibile dell'imposta sulle società, sia a livello di singola impresa che di gruppi di società stabilite in Stati membri diversi.

Nella proposta originaria della Commissione, la CCCTB era facoltativa sia per le imprese che per i gruppi di imprese. Obiettivo della proposta era la rimozione degli ostacoli fiscali alla realizzazione del mercato interno, derivanti soprattutto dall'esistenza di sistemi fiscali differenti, dai rischi di doppia imposizione, dall'applicazione dei prezzi di trasferimento nelle operazioni infra-gruppo, dall'impossibilità di compensare le perdite transfrontaliere. Detta proposta prevedeva inoltre una "formula" di ripartizione - espressa dal fattore del lavoro, del capitale e delle vendite per destinazione - mediante la quale suddividere tra gli Stati membri la base imponibile una volta determinata secondo le regole comuni. Alla 'porzione' di base imponibile determinata secondo la "formula" ciascuno Stato membro avrebbe applicato l'aliquota nazionale di imposta societaria.

Proposta CCTB del 2016

In seguito al fallimento dei negoziati della proposta del 2011, la Commissione ha rilanciato nell'ottobre 2016, con due proposte di direttiva, il progetto per l'introduzione a livello europeo di regole comuni per il calcolo della base imponibile delle imprese e di gruppi di imprese.

Rispetto alla proposta originaria del 2011, la Commissione ha suggerito un approccio in due step che prevede, in una prima fase, l'adozione della proposta CCTB (regole comuni di calcolo della base imponibile della singola impresa) e, in una seconda fase, l'adozione della CCCTB (regole comuni di calcolo della base imponibile per la tassazione in forma consolidata del reddito dei gruppi di imprese operanti in più Stati membri).

La proposta CCCTB consente di calcolare un'unica base imponibile di gruppo, prevedendo regole di allocazione di tale base tra i vari Stati membri. Essa prevede anche un sistema di «sportello unico» («one-stop-shop») per la presentazione delle dichiarazioni fiscali con un'unica amministrazione fiscale.

La CCTB sarebbe obbligatoria per le singole imprese appartenenti a gruppi con un fatturato superiore a 750 milioni di euro. Per le altre imprese è comunque prevista la possibilità di aderire su base opzionale. La proposta include anche taluni incentivi volti a rafforzare la competitività delle imprese europee: superdeduzione dei costi di ricerca e sviluppo; una disposizione volta a riequilibrare il rapporto debt-equity del finanziamento d'impresa (simile all'ACE - aiuto alla crescita economica - che consente una deduzione nozionale sugli incrementi di capitale proprio); una disposizione che consente la

compensazione temporanea delle perdite di una stabile organizzazione o di una società figlia all'interno di gruppi di imprese.

Analogamente alla proposta del 2011 gli Stati membri conservano il diritto di applicare le rispettive aliquote d'imposta. Ai fini della CCCTB l'aliquota domestica si applica sulla quota di base imponibile allocata a ciascuno Stato membro secondo un meccanismo basato su una formula di ripartizione che utilizza come fattori le componenti del lavoro, del capitale e delle vendite attribuibili a ogni membro del gruppo.

Infine, l'altro strumento richiamato dalla Comunicazione della Commissione per progredire nelle materie fiscali è la **cooperazione rafforzata**.

L'unica esperienza nel settore fiscale è quella dell'**imposta sulle transazioni finanziarie**.

A seguito della crisi finanziaria del 2008, la Commissione ha presentato nel 2011 una proposta che non ottenne il consenso unanime del Consiglio. Per questo nel 2013, 11 Stati membri hanno chiesto di poter procedere in cooperazione rafforzata.

Lo strumento della cooperazione rafforzata sull'imposta sulle transazioni finanziarie non si è rivelato efficace per la partecipazione troppo limitata.

Quando si è approdati a una proposta circoscritta a un numero limitato di Stati membri, sono prevalsi i timori dei rischi di delocalizzazione delle transazioni a vantaggio delle piazze finanziarie, non solo extra-europee ma anche europee visto che Regno Unito, Paesi Bassi, Lussemburgo e Irlanda non hanno partecipato alla cooperazione.

Nel 2011 la Commissione europea ha proposto una Direttiva sulla tassazione delle transazioni finanziarie. Nel 2013, in assenza di accordo unanime in Consiglio, 11 Stati membri tra cui l'Italia (poi divenuti 10, con l'uscita dell'Estonia nel 2015) hanno avviato una cooperazione rafforzata.

La proposta originaria prevedeva l'applicazione dell'imposta a tutti gli intermediari finanziari, nonché a imprese non finanziarie con rilevante attività finanziaria, e alle operazioni finanziarie ovunque realizzate (sui mercati regolamentati organizzati e over-the-counter). La base imponibile è il corrispettivo della transazione per titoli ed altri prodotti finanziari (con aliquota minima di 0,1%) e il valore nominale del contratto sottostante per gli strumenti derivati (con aliquota minima di 0,01%). Il principio di residenza dell'istituzione finanziaria è il criterio generale di tassazione, con il principio di emissione dello strumento finanziario come criterio complementare.

Dopo un lungo periodo di stallo, i lavori sono ripresi nel giugno 2018, quando Francia e Germania hanno presentato una roadmap per la riforma dell'Eurozona che prevede l'istituzione di un bilancio

dell'Eurozona a partire dal 2021, allo scopo di assicurare la convergenza e la stabilità nell'Unione Monetaria, nel cui contesto hanno anche proposto di rilanciare la discussione sulla FTT.

La proposta su cui si è concentrato il negoziato recente prevede di ridisegnare l'imposta sul modello francese della FTT, simile a quello della nostra imposta sulle transazioni finanziarie, che tassa le sole azioni emesse da società quotate residenti con capitalizzazione superiore ad un miliardo di euro, dovunque negoziate. L'imposta, peraltro, sarebbe utilizzata come risorsa propria del bilancio unionale (o Eurozona) in base ad un principio di mutualizzazione che consente una redistribuzione del beneficio del gettito tra Stati membri partecipanti.

Del resto, le altre iniziative di cooperazione rafforzata andate in porto (disciplina del divorzio tra coniugi di nazionalità diversa, regolamentazione del regime patrimoniale dei coniugi di diversa nazionalità, istituzione del brevetto europeo, istituzione della procura europea) avevano un numero di partecipanti molto più ampio (rispettivamente 14, 15, 25, 22 Stati membri) con posizioni fin dall'inizio convergenti.

Dal 1999 quando è entrata in vigore, la procedura di cooperazione rafforzata è stata utilizzata un numero limitato di volte, arrivando sempre a buon esito con il coinvolgimento di almeno oltre la metà degli Stati membri. L'Italia ha sempre partecipato.

I casi hanno riguardato la disciplina del divorzio tra coniugi di nazionalità diversa dove la cooperazione rafforzata è stata avviata nel 2008 ed è entrata in vigore nel 2012, con la partecipazione di 14 Stati membri (Austria, Belgio, Bulgaria, Francia, Germania, Italia, Lettonia, Lussemburgo, Malta, Portogallo, Romania, Slovenia, Spagna e Ungheria); la regolamentazione del regime patrimoniale dei coniugi di diversa nazionalità, avviata nel 2016 ed entrata in vigore nel 2019, con la partecipazione di 15 Stati membri (Austria, Belgio, Bulgaria, Francia, Germania, Italia, Lettonia, Lussemburgo, Malta, Paesi Bassi, Portogallo, Romania, Slovenia, Spagna e Ungheria); l'istituzione del brevetto europeo, avviata nel 2010 ed entrata in vigore nel 2013, con la partecipazione di 25 Stati membri (tutti ad eccezione della Spagna e dell'Italia, che poi ci è aggiunta il 30 settembre 2015); l'istituzione della Procura europea, avviata nell'aprile 2017 ed entrata in vigore nell'ottobre 2017 tra 22 Stati membri (tutti eccetto Ungheria, Irlanda, Polonia, Svezia e Danimarca che ha un opt-out per la politica relativa alla Giustizia e Affari Interni).

Il successo delle cooperazioni rafforzate richiede quindi, sin dall'inizio, una forte convergenza tra i partecipanti nonché l'assenza di rischi di avvantaggiare gli Stati membri non partecipanti.

Lo **strumento** che la Commissione **finora non ha utilizzato** è l'**articolo 116 del Trattato**, che presuppone la **presenza di distorsioni della concorrenza** nel mercato interno dovute alla **disparità delle norme nazionali**.

Il trattato prevede che la Commissione abbia il potere di interloquire con gli Stati membri, la cui normativa interna falsi le condizioni di concorrenza nel mercato interno, provocando una distorsione che deve essere eliminata.

Valorizzare la disparità fiscale sotto il profilo di una violazione alla regola della concorrenza leale consentirebbe di prendere le decisioni non più all'unanimità, ma a maggioranza qualificata. In questo modo, eventuali posizioni ostruzionistiche assunte da alcuni Stati membri non sarebbero più in grado di bloccare le decisioni.

È un approccio indubbiamente innovativo che, tuttavia, può incontrare dei limiti nella sua difficile applicazione legata essenzialmente alla necessità di valutare e misurare in modo oggettivo la distorsione del mercato unico.

Una riflessione finale.

La recente sentenza del 15 luglio 2020 del Tribunale dell'Unione nel "caso Apple"⁶ riguardante gli aiuti di Stato che sarebbero stati concessi illegalmente dall'Irlanda alla multinazionale americana attraverso *ruling* fiscali rafforza gli argomenti a favore di iniziative legislative in materia fiscale, anche basate eventualmente sull'art. 116 TFUE quando è chiara l'opposizione di alcuni Stati membri (sul tema dei *ruling* fiscali, come detto, l'UE è già intervenuta con una direttiva che prevede il loro scambio automatico tra amministrazioni, eliminando la mancanza di trasparenza). Allo stesso tempo, la sentenza evidenzia i rischi del ricorso all'articolo 116 del TFUE.

⁶Il giudizio riguarda l'annullamento della Decisione della Commissione Europea sui due tax ruling emessi dall'amministrazione fiscale irlandese, nei confronti della Apple nel 1991 e nel 2007, e ritenuti contrari alla normativa sugli aiuti di Stato da parte della Commissione con decisione del 2016. Secondo la Commissione, questi tax ruling avrebbero violato le norme sugli aiuti di Stato, in quanto avrebbero aumentato ingiustificatamente la competitività sul mercato della Apple, con effetti distorsivi oggettivi sul mercato interno (trattandosi di società che producono e distribuiscono i prodotti Apple in tutta l'Europa).

Infatti, anche laddove vi sia un'alterazione della concorrenza derivante da un trattamento fiscale agevolato non è facile riuscire a dimostrare la presenza di una distorsione nel mercato interno.⁷

Concluderei evidenziando che una più efficiente capacità di adeguare la normativa fiscale europea sarebbe certamente utile al buon funzionamento del mercato interno e potrebbe contribuire in maniera più efficace a perseguire le politiche comuni utilizzando anche lo strumento fiscale.

Aggiungerei anche che la capacità di legiferare in maniera più efficace in ambito fiscale sarebbe funzionale anche al finanziamento del bilancio europeo, poiché sarebbe più agevole istituire risorse proprie fiscali.

Un mercato interno caratterizzato da un maggiore coordinamento in ambito fiscale andrebbe a beneficio delle imprese e ridurrebbe le opportunità di sfruttamento delle differenze esistenti tra i sistemi fiscali degli Stati membri per la pianificazione e la concorrenza fiscale dannosa.

Tuttavia, per ridurre il potere di interdizione di una minoranza di Stati su un avanzamento in questa direzione, è necessario un forte consenso della maggioranza sugli obiettivi da perseguire.

Tabella 1:

Fasi di Utilizzo del Voto a Maggioranza Qualificata secondo la Comunicazione della Commissione

<i>Fasi/Tempistica</i>	<i>Aree di politica fiscale</i>	<i>Misure specifiche</i>

⁷ La Commissione nelle sue argomentazioni ha fatto riferimento a un concetto come quello dell'*arm's lenght* che - sebbene diffuso, riconosciuto e applicato dagli Stati membri - non fa parte dell'aquis comunitario.

<p>Fase 1 (rapidamente)</p>	<ul style="list-style-type: none"> - <i>Misure prive di impatto diretto sui taxing rights degli Stati Membri (incluse la determinazione delle basi imponibili e la definizione delle aliquote)</i> - <i>Misure essenziali per la lotta all'evasione, elusione e frodi fiscali</i> - <i>Misure essenziali per il miglioramento della compliance fiscale delle imprese nel Mercato Unico</i> 	<ul style="list-style-type: none"> - Cooperazione amministrativa e mutua assistenza tra Stati Membri - Conclusione di accordi internazionali tra l'UE e gli Stati terzi - Iniziative internazionali che hanno già trovato assenso da parte degli Stati Membri (Azioni del BEPS dell'OCSE) - Obblighi armonizzati di reportistica per facilitare la compliance fiscale delle imprese nel Mercato Unico
<p>Fase 2 (rapidamente)</p>	<p><i>Misure di natura fiscale per il supporto ad altri obiettivi di policy</i></p>	<ul style="list-style-type: none"> - Lotta al cambiamento climatico - Protezione dell'ambiente (politica energetica environmentally-friendly) - Miglioramento della salute pubblica - Politica dei trasporti
<p>Fase 3 (2025)</p>	<p><i>Misure in aree ampiamente armonizzate e che devono adattarsi ed evolversi alle nuove circostanze tecnologiche, economiche e di mercato (escluse le aliquote)</i></p>	<ul style="list-style-type: none"> - IVA - Accise (Alcolici e tabacco)
<p>Fase 4 (2025)</p>	<p><i>Altre iniziative, necessarie per il Mercato Unico e la tassazione equa e concorrenziale in Europa</i></p>	<ul style="list-style-type: none"> - CCCTB - Tassazione dell'economia digitale